EDICIÓN JURÍDICA

REGISTRO OFICIAL®
ÓRGANO DE LA REPÚBLICA DEL ECUADOR

CORTE NACIONAL DE JUSTICIA

FUNCIÓN JUDICIAL Y JUSTICIA INDÍGENA

CORTE NACIONAL DE JUSTICIA

SALA ESPECIALIZADA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO:

RESOLUCIONES Y JUICIOS

J13802-2019-00011, J17510-2017-00307, J17510-2021-00046, J09501-2022-00135, J09501-2022-00258

Año II - Nº 444 - 91 páginas
Quito, martes 17 de noviembre de 2026

FUNCIÓN JUDICIAL

279211126-DFE

Juicio No. 13802-2019-00011 RESOLUCION 848-2025

JUEZ PONENTE: JOSE DIONICIO SUING NAGUA, JUEZ NACIONAL (PONENTE)

AUTOR/A: JOSE DIONICIO SUING NAGUA

CORTE NACIONAL DE JUSTICIA. - SALA ESPECIALIZADA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL DE JUSTICIA. Quito, martes 9 de diciembre del 2025, las 13h27. VISTOS: El abogado Vicente Amador Flor Cedeño, por sus propios y personales derechos, contando también con el patrocinio del abogado Gustavo Xavier Arcentales Loor, ha interpuesto recurso de casación en contra de la sentencia dictada el 29 de septiembre de 2021, a las 08h45, por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Administrativo y Tributario con sede en el cantón Portoviejo, dentro del juicio de impugnación No. 13802-2019-00011. De ello, frente a la verdad procesal se tiene lo siguiente:

1.- COMPETENCIA.- 1.1.- La Corte Nacional de Justicia, a través de sus Salas Especializadas, tiene jurisdicción y competencia para conocer y resolver los recursos de casación interpuestos dentro de las distintas causas que se sustancian en todo el territorio ecuatoriano, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 184 numeral 1 de la Constitución de la República del Ecuador (Constitución o CRE); artículo 184 del Código Orgánico de la Función Judicial (COFJ), artículo 266 y siguientes del Código Orgánico General de Procesos (COGEP). 1.2.- El Pleno de la Corte Nacional de Justicia, mediante Resolución No. 02-2021, conformó sus seis Salas Especializadas según lo faculta el Código Orgánico de la Función Judicial en su artículo 183. 1.3.- La Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia es competente para conocer y resolver el presente recurso de casación, en virtud de lo previsto en la segunda parte del artículo 185 numeral 1 del COFJ. 1.4. - Luego del sorteo de ley correspondiente, realizado el 29 de agosto de 2025, a las 11h15 (fj. 54 exp. Casación), se radicó la competencia en el Tribunal integrado por los doctores José Suing Nagua (Ponente), Gustavo Durango Vela y Rosana Morales Ordóñez, Jueces Nacionales de la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario; no obstante, a través de acta de sorteo de 04 de diciembre de 2025, a las 14h31, se encargó a la Dra. Tania Jaramillo Luzuriaga, Conjueza Nacional Temporal, el despacho de la Dra. Rosana Morales Ordóñez, los días 08 y 09 de diciembre de 2025, asumiendo la calidad de Jueza Nacional Encargada.

FUNCIÓN JUDICIAL DOCUMENTO FIRMADO ELECTRÓNICAMENTE Firmado por JOSE DIONICIO SUING NAGUA C=EC L=QUITO CI 1706860440

FUNCIÓN JUDICIAL DOCUMENTO FIRMADO ELECTRÓNICAMENTE Firmado por TANIA CATALINA JARAMILLO LUZURIAGA C=EC L=QUITO CI 1102750211

FUNCIÓN JUDICIAL DOCUMENTO FIRMADO ELECTRÓNICAMENTE Firmado por GUSTAVO ADOLFO DURANGO VELA C=EC L=QUITO CI 1703594588

1.5. - En tal virtud, según lo que dispone el artículo 160.1 del Código Orgánico de la Función Judicial, el Tribunal en su actual integración es el conformado por los doctores José Suing Nagua, Juez Nacional, Ponente; Gustavo Durango Vela, Juez Nacional Encargado; y, Tania Jaramillo Luzuriaga, Jueza Nacional Encargada; quienes avocan conocimiento y son competentes para resolver el presente recurso de casación.

2.- VALIDEZ PROCESAL.- De la revisión del proceso no se observa ninguna circunstancia que pueda afectar su validez procesal y tampoco existe nulidad alguna que declarar, como así lo manifestaron los sujetos procesales a través de sus defensas técnicas, en la audiencia de casación llevada a cabo el día 08 de diciembre de 2025, a las 14h45.

3.- ANTECEDENTES PROCESALES.- 3.1.- El Tribunal de instancia, en audiencia preliminar conjuntamente con las partes procesales, fijaron el punto de controversia y objeto del debate, mismo que consta dentro de la sentencia en los siguientes términos: " Este Tribunal determinará la validez o no, de la resolución No. 113012018RREC141430 que resolvió aceptar parcialmente el reclamo administrativo y modificar la liquidación de pago No. 13201806500271647 por diferencias en la declaración de impuesto a la renta del período fiscal 2014" [sic] (fjs. 226 vta., 227 y 228 vta. exp. de instancia, § 3.3.- y acápite CUARTO). 3.2. - El Tribunal Distrital de lo Contencioso Administrativo y Tributario con sede en el cantón Portoviejo, en sentencia de 29 de septiembre de 2021, a las 08h45, resolvió: " (...) DESECHA la demanda planteada por el Ab. VICENTE AMADOR FLOR CEDEÑO consecuentemente se CONFIRMA LA VALIDEZ jurídica de la Resolución Administrativa No. 113012018RREC141430, emitida en fecha 5 de octubre del 2018, y notificada el día 09 del mismo mes y año, dictada por la Eco. Monserrate Auxiliadora Holguín Alvia en calidad de Directora Zonal 4 del Servicio de Rentas Internas, en la que resolvió aceptar parcialmente el reclamo administrativo y modificar la Liquidación de Pago No. 13201806500271647 por diferencias en la declaración del impuesto a la renta del ejercicio fiscal 2014; dictada el 16 de marzo del 2018 y notificada el mismo día, mes y año; por el Director Zonal 4 del Servicio de Rentas Internas de Manabí Ab. Bladimir Joel Alcívar Cedeño. El valor de la caución, rendida por el actor, entréguese al Servicio de Rentas Internas como abono de la obligación tributaria adeudada.- (...)" [sic] (fj. 236, acápite SÉPTIMO). 3.3.- El Abg. Vicente Amador Flor Cedeño (en adelante contribuyente, sujeto pasivo, actor o parte actora), por medio de su defensor

técnico, el abogado Gustavo Xavier Arcentales Loor, interpuso recurso horizontal de aclaración el 05 de octubre de 2021, (fjs. 238 a 245), por lo que, a través de auto de 29 de octubre de 2021, a las 12h42 (fj. 250), en atención a lo dispuesto en el artículo 255 del COGEP, se corrió traslado del recurso a la contraparte, misma que se pronunció solicitando la negativa al petitorio de aclaración, mientras que mediante escrito presentado el 28 de enero de 2022, a las 16h22 (fjs. 256 y 257), el contribuyente solicitó la derivación del proceso a un centro de mediación de la ciudad de Portoviejo, a fin de lograr un acuerdo transaccional que extinga la obligación tributaria, frente a lo cual, la administración tributaria no presentó oposición para que se derive la causa a un centro de mediación avalado por el Consejo de la Judicatura; sin embargo, a través de acta de sorteo de 24 de noviembre de 2022, a las 18h11 (fj. 288), se realizó la reasignación del proceso, radicándose la competencia en el Tribunal conformado por la doctora Yolanda Elizabeth Izquierdo Duncan (Ponente), y los abogados Fabricio Grismaldo Menendez Macías y Hermes Leonel Zambrano Oñate, quienes mediante auto interlocutorio de fecha 01 de febrero de 2023, a las 13h56 (fjs. 292 a 295), resolvieron negar la solicitud de transacción del actor, al considerar que dicha petición fue inoportuna, en razón de que dentro de la causa se había dictado la sentencia que puso fin a la controversia, mas ésta no causó ejecutoria visto el recurso de aclaración propuesto por la parte actora, y por tanto, al no encontrarse el fallo en etapa de cumplimiento o ejecución, no era el momento procesal oportuno para solicitar el acuerdo transaccional; por otra parte, Tribunal A quo negó el recurso de aclaración dentro del mismo auto, al considerar que la sentencia de instancia (que no fue expedida por su parte) resolvió todos los puntos controvertidos, sin que se advierta oscuridad alguna que amerite ser aclarada. 3.4.- Consecuentemente, a través de escrito ingresado el 05 de abril de 2023, a las 16h40 (fjs. 296 a 308), el actor interpuso recurso de casación proponiendo los casos 2 y 5 del artículo 268 del COGEP, el cual fue calificado de oportuno por los jueces de instancia en auto de 26 de abril de 2023, a las 09h08 (fjs. 312 y 313), quienes dispusieron que se remita el proceso a esta Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, para su tramitación correspondiente; sin embargo, no se pronunciaron respecto de la suspensión de la sentencia recurrida, motivo por el cual, a través de escrito presentado el 28 de abril de 2023, a las 15h29 (fjs. 321 y 322), el actor solicitó que se aclare y amplíe el referido auto, de manera que mediante providencia de 03 de julio de 2023, a las 16h09 (fjs. 332 y 333) los prenombrados juzgadores aceptaron la aclaración y ampliación, fijando la caución por un monto de TRESCIENTOS TREINTA Y

DOS DÓLARES DE LOS ESTADOS UNIDOS DE AMÉRICA CON 70/100 (USD $ 332,70) para suspender la ejecución de la sentencia recurrida, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 271 del COGEP. 3.5.- Por lo que, la parte actora presentó un escrito el 12 de julio de 2023, a las 15h38 (fjs. 334 y 335), mediante el cual adjuntó un comprobante de depósito por el valor antes señalado, en virtud de lo cual, en auto de 20 de julio de 2023, a las 12h17 (fj. 339), los jueces distritales dispusieron que la entidad financiera BANECUADOR certifique la cantidad depositada correspondiente al presente juicio, de manera que la referida institución, mediante escrito ingresado el 27 de julio de 2023, a las 12h07 (fjs. 341 y 342), remitió el Comprobante de Transacción de 27 de julio de 2023, con número de depósito 400682023000155, por el valor de TRESCIENTOS TREINTA Y DOS DÓLARES DE LOS ESTADOS UNIDOS DE AMÉRICA CON 70/100 (USD $ 332,70), el cual fue atendido en providencia de 01 de agosto de 2023, a las 09h51 (fj. 344), en la que se incorporó el escrito junto con su anexo adjunto y se ordenó la suspensión de la ejecución de la sentencia recurrida, remitiendo el expediente íntegro a esta sede casacional.

4.- SOBRE EL RECURSO DE CASACIÓN.- 4.1.- Calificación y admisión del recurso.- 4.1.1.- Mediante auto de 11 de marzo de 2025, a las 10h38 (fj. 16 exp. casacional), el Dr. Juan Francisco Martínez Castillo, en su calidad de Conjuez Nacional Temporal de la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario, realizó el examen de admisibilidad del recurso, disponiendo que el mismo sea completado, por cuanto la construcción de los casos invocados en el recurso, no estaría debidamente fundamentada acorde a lo que comprende la técnica casacional, en virtud de lo cual le concedió al recurrente el término de cinco (5) días para que complete su recurso interpuesto; de manera que, a través de escrito ingresado el 14 de marzo de 2025, a las 16h07 (fjs. 38 a 44 exp. casacional), la parte actora presentó su complementación al recurso, conforme lo dispuesto por el prenombrado magistrado. 4.1.2.- En consecuencia, a través de auto de fecha 08 de abril de 2025, a las 10h24 (fjs. 46 a 49), el Dr. Juan Francisco Martínez Castillo, examinó la complementación solicitada, haciendo notar que en cuanto a las normas de derecho sustantivo que la parte recurrente estima infringidas, si bien en su escrito inicial estableció que se habrían transgredido los artículos: 273 del Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno (RALRTI); 300 de la Constitución; 72 y 91 del Código Tributario; 89, 90 numeral 5, 92 y 95 numeral 7 del COGEP; y, 8 y 16 de la Ley de Régimen Tributario Interno (LRTI), en su escrito posterior,

únicamente señaló como normas infringidas los artículos: 72 y 91 del Código Tributario; 89 y 95 numeral 7 del COGEP; y, 76 numeral 7 literal l) de la Constitución, entendiéndose –según palabras del magistrado– que el recurrente desistió de las normas preliminarmente anunciadas y que a la postre, no fueron reprochadas; en tal virtud, el referido Conjuez admitió el recurso de casación con sustento en los casos segundo y quinto, exclusivamente por los cargos de falta de motivación por vicio de incongruencia, así como por errónea interpretación del artículo 72 del Código Tributario y aplicación indebida del artículo 91 del Código Tributario, que habría devenido en la falta de aplicación del artículo 92 del mismo cuerpo legal, disponiendo se corra traslado a la contraparte para que emita su respectivo pronunciamiento y la remisión del proceso a los jueces de esta Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, a fin de que se continúe con la sustanciación respectiva.

4.2. Fundamentación del recurso.- 4.2.1.- El Abg. Gustavo Xavier Arcentales Loor, debidamente autorizado por el Abg. Vicente Amador Flor Cedeño, actor de esta causa, presentó la complementación al recurso de casación interpuesto contra el fallo de 29 de septiembre de 2021, a las 08h45, emitido por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Administrativo y Tributario con sede en el cantón Portoviejo, fundamentando su recurso en los casos segundo y quinto del artículo 268 del COGEP, por cuanto la sentencia de instancia habría incurrido en los vicios de falta de motivación, así como en la aplicación indebida y errónea interpretación de normas de derecho sustantivo, conforme la siguiente argumentación: 4.2.2.- Inicia por fundamentar el cargo de errónea interpretación del artículo 72 del Código Tributario, sustentado en el caso quinto del artículo 268 del COGEP, precisando que habría sido aplicado y –a su entendimiento– erróneamente interpretado dentro del numeral 6.4.6. del fallo de instancia, toda vez que dicha norma establecería que las facultades de la administración tributaria son distintas y separadas entre sí, y a pesar de aquello, dentro de la sentencia recurrida, de la cual transcribe ciertos fragmentos, se tendría como hecho probado que en la emisión del acto impugnado (propio de la facultad resolutiva pues atendía un reclamo administrativo), se ejerció un acto de determinación tributaria, dado que se aplicó un factor de ajuste sobre la totalidad del ingreso detectado, de manera que –según sus palabras– se mezclaron las facultades de la administración tributaria, transgrediendo directamente el artículo 72 del Código Tributario, del cual menciona que si hubiese sido interpretado íntegramente, el Tribunal A quo habría concluido que no se pueden

ejercer actividades propias de la facultad determinadora en la emisión de un acto resolutivo, criterio que refuerza a través de una cita textual a un fallo jurisprudencial, indicando que el yerro acusado es trascendente, ya que violentaría la actividad reglada a la que se encuentra supeditado el SRI, por lo que considera que los juzgadores debían declarar la ilegalidad del acto administrativo impugnado, puesto que –a su criterio– vulnera el debido proceso y la actividad reglada. 4.2.3.- Acerca del cargo de indebida aplicación del artículo 91 del Código Tributario, con fundamento el caso quinto, señala que los jueces distritales habrían convalidado la aplicación de dicha norma, al establecer que el acto determinativo modificado por la resolución que atendió el reclamo, contenía resultados obtenidos a través de una determinación directa, a pesar de haber sido aplicado un coeficiente de ajuste del 47% sobre el ingreso detectado, acorde a lo establecido en los considerandos 6.5. y 6.7. del fallo recurrido, los cuales transcribe textualmente para sostener que –a su criterio– se aplicó indebidamente el artículo 91 del Código Tributario, puesto que el Tribunal de instancia habría reconocido que se aplicó una carga fiscal del 47% de la " propia rentabilidad del contribuyente" , habiendo sido aplicado un coeficiente presuntivo que se obtuvo de fuentes distintas a las previstas en el artículo 92 del Código Tributario; en ese sentido, alega que si los juzgadores reconocían la existencia de una distorsión en la capacidad contributiva del sujeto pasivo, al emplear un método de determinación directo, debían aplicar el artículo 92 del Código Tributario y emplear uno de los métodos de determinación presuntiva contemplados en dicha norma legal, en lugar de aplicar indebidamente –según sus palabras– el artículo 91 ibídem, en razón de una " determinación directa en base a un coeficiente del 47% sobre el ingreso" . Dicho así, sostiene que no es posible aplicar un coeficiente del 47% sobre el ingreso detectado, dentro de un procedimiento de determinación directa, puesto que no existiría norma alguna que permita aplicar tal porcentaje dentro de este tipo de determinación, por lo cual, indica que la trascendencia del vicio radica en que si no se hubiese aplicado dicha norma sustantiva en la sentencia, no se habría ratificado la resolución que sobredimensionaba su base imponible y que establecía el pago de un Impuesto a la Renta (IR) alejado de su capacidad contributiva. 4.2.4.- Finalmente, respecto del cargo de falta de motivación, fundado en el caso segundo del artículo 268 del COGEP, comienza por considerar los lineamientos de fallos constitucionales relacionados con el estándar de motivación, sobre los cuales expresa que los jueces de instancia habrían incurrido en la deficiencia motivacional de 'incongruencia frente a las partes por acción' , dado que uno de sus argumentos consistía en objetar la

" violación al debido proceso al establecer un ingreso gravable en violación al artículo 16 de la Ley de Régimen Tributario Interno" , el cual habría sido afrontado dentro del considerando SEXTO del fallo, conforme distintas citas que realiza del mismo; mas sin embargo, alega que de forma incongruente, los jueces distritales analizaron y examinaron los costos y gastos relacionados con el IR del año 2014 de una persona natural, tratando así de justificar –a su criterio– la legitimidad de las diferencias detectadas, mientras que la controversia giraba en torno al ingreso detectado; en tal sentido, considera que el Tribunal A quo habría tergiversadamente atendido su alegación, pero en realidad basó su análisis en los costos y gastos, por lo cual considera además, que la sentencia de instrancia incurre en una motivación aparente, pues señala que dentro del numeral 6.9. se estableció que: " (...) EN EL PRESENTE CASO NO SE VEN AFECTADOS, EN TANTO QUE LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA NO HA MODIFICADO EL MONTO DEL INGRESO (...)" (fj. 43 anverso/reverso exp. de casación, párr. 3.3.5.) conclusión que considera equivocada y contradictoria, pues sería opuesta a uno de los argumentos del actor, contenido en el numeral IX) del fallo impugnado, que transcribe de forma textual. En síntesis, alega que los juzgadores incurrieron en el vicio motivacional de incongruencia frente a las partes, toda vez que habrían basado su decisión en una exposición de motivos distintos a los hechos a los que correspondía el verdadero estudio del caso. 4.2.5.- Concluye su escrito con las siguientes pretensiones: " (...) A) Se califique el recurso de casación con admisión, tanto por la causal segunda como por la causal quinta del artículo 268 del COGEP. B) Y que, de forma posterior, en sentencia, se corrija los errores de derecho en los cuales incurrió el Tribunal de Instancia, y se CASE el fallo impugnado, ergo, se deberá deja sin efecto los actos administrativos impugnados. (...)" [sic] (fj. 43 vta. exp. casacional, párr. 4.1.).

4.3. - Contestación al recurso.- 4.3.1.- Corrido traslado con el recurso admitido, mediante escrito presentado el 20 de mayo de 2025, a las 10h42 (fjs. 51 y 52 exp. casacional), comparece el Abg. Milton Vinicio Sornoza Cedeño, invocando la calidad de Procurador Fiscal del Servicio de Rentas Internas (en adelante solo SRI, administración o autoridad tributaria, o, institución o entidad demandada), conferida por la Econ. Monserrate Auxiliadora Holguin Alvia, Directora Zonal 4 del SRI de aquel entonces, conforme lo tiene acreditado en la documentación que obra de foja 314 a 318 del expediente de instancia, para dar contestación al recurso interpuesto de la siguiente manera: 4.3.2.- Para contrarrestar los

argumentos de la parte actora, comienza por confrontar el caso segundo formulado en el recurso, del cual menciona que si bien el casacionista alega que existe un vicio de incongruencia en la motivación de la sentencia, no habría identificado de manera precisa a qué tipo de defecto motivacional (de los establecidos por la Corte Constitucional) corresponde, ni tampoco habría demostrado de forma razonada que el fallo recurrido carezca de una estructura argumentativa completa, además, considera que el recurrente no logró evidenciar una real afectación a su derecho a la tutela judicial efectiva, ni cómo el yerro tuvo incidencia directa en la resolución de la causa; por otra parte, cita un pasaje de la Sentencia No. 1158-17-EP/21 dictada por la Corte Constitucional, para sostener que el recurrente planteó erróneamente el cargo de falta de aplicación del artículo 76 numeral 7 de la Constitución, puesto que no habría especificado en qué consiste el supuesto defecto en la motivación. 4.3.3.- Respecto del caso quinto, sobre el cargo de errónea interpretación del artículo 72 del Código Tributario, menciona que la postura del actor consiste en señalar que la administración tributaria habría ejercido su facultad determinadora dentro de una resolución de un reclamo administrativo, contraviniendo supuestamente el principio de separación de funciones establecido en el artículo 72 del Código Tributario; sin embargo, explica que la aplicación del factor de ajuste en sede administrativa no implica una nueva determinación en sí, sino más bien una revisión técnica dentro del marco legal permitido para resolver un reclamo, por lo cual sostiene que en la sentencia recurrida, se analizaría con claridad y coherencia, el hecho de que la resolución impugnada mantuvo los elementos fácticos y jurídicos de la liquidación original, de manera que no se habría configurado un nuevo acto de determinación acorde a las acusaciones del contribuyente, de quien señala que interpreta la norma invocada de forma aislada, sin considerar su aplicación sistemática y teleológica, y por lo mismo, considera que el cargo debe ser rechazado. 4.3.4.- Finalmente, acerca de la indebida aplicación del artículo 91 del Código Tributario, la entidad demandada señala que el casacionista fundamenta dicho cargo en vista de que a su criterio, el Tribunal A quo convalidó la determinación directa sin ninguna justificación legal; no obstante, replica dicho argumento al señalar que los juzgadores –a su criterio– fundamentaron adecuadamente la aplicación de la determinación directa prevista en dicha norma sustantiva, en base a las inconsistencias que habrían sido detectadas en la declaración del contribuyente, mientras que por su parte, alega que el recurrente no logró demostrar la incidencia del vicio alegado en la sentencia de instancia, incumpliendo con los parámetros fijados por esta Sala Especializada

de lo Contencioso Tributario, así como tampoco habría podido desvirtuar el procedimiento utilizado por el SRI, ni la supuesta ilegalidad del acto impugnado, el cual recalca que habría sido expedido conforme a derecho y en observancia del debido proceso tributario, razón por la cual fue ratificado por el Tribunal Distrital. 4.3.5.- Concluye su escrito con la siguiente petición: " (...) Por lo expuesto, el recurso de casación interpuesto por el abogado Vicente Amador Flor Cedeño carece de los requisitos formales y materiales para su admisión. No se ha demostrado la existencia de errores in iudicando ni vicios in procedendo, por lo cual debe ser rechazo en todas sus partes y confirmarse la sentencia recurrida. (...)" [sic] (fj. 52 exp. casacional, acápite TERCERO).

5.- DELIMITACIÓN DEL PROBLEMA JURÍDICO.- Frente a los argumentos esgrimidos por la parte recurrente, corresponde determinar si la sentencia de instancia ha incurrido en los casos segundo y quinto del artículo 268 del COGEP, por deficiencia motivacional de incongruencia frente a las partes por acción, así como por los cargos de errónea interpretación del artículo 72 del Código Tributario e indebida aplicación del artículo 91 del Código Tributario, que habría derivado en la falta de aplicación del artículo 92 ibídem.

6.- ANÁLISIS.- Esta Sala Especializada de lo Contencioso Tributario, para resolver el problema jurídico planteado, con fundamento en los casos segundo y quinto del artículo 268 del COGEP, admitido por el Conjuez Nacional Temporal, reflexiona lo siguiente:

6.1. - Determinación de causales.- 6.1.1.- El recurso de casación se fundamenta en la causal 2 del art. 268 del COGEP que dispone: " Casos. El recurso de casación procederá en los siguientes casos: (…) 2. Cuando la sentencia o auto no contenga los requisitos exigidos por la ley o en su parte dispositiva se adopten decisiones contradictorias o incompatibles así como, cuando no cumplan el requisito de motivación. (...)" . 6.1.2.- A su vez, se sustenta en la causal 5 del mismo artículo, que establece: " 5. Cuando se haya incurrido en aplicación indebida, falta de aplicación o errónea interpretación de normas de derecho sustantivo, incluyendo los precedentes jurisprudenciales obligatorios, que hayan sido determinantes en la parte dispositiva de la sentencia o auto." . 6.1.3.- Se tiene entonces que, tanto el numeral segundo como el quinto contienen los denominados errores in iudicando en la sentencia, en otras palabras, la violación directa de la garantía de motivación, así como de la norma sustantiva

señalada por el recurrente. En este caso, de configurarse los yerros jurídicos en la sentencia, ésta debe ser corregida, teniendo en cuenta que existe la restricción de revisión probatoria y que por lo tanto, sus planteamientos deben ser analizados a partir de los hechos dados por probados en la sentencia.

6.2. - Conceptualización doctrinaria.- 6.2.1.- Muchos autores y estudiosos del tema se han pronunciado sobre el vicio alegado, por ejemplo, lo manifestado por el jurista ecuatoriano Luis Cueva Carrión en su obra " La casación en materia civil" , manifiesta que consiste en: " (...) El error in iudicando tiene relación directa con el derecho sustantivo o de fondo; es el que se comete al violar las normas jurídicas de derecho sustantivo o material. Es el defecto en el juicio de derecho (...)" . Por otro lado, acerca de la motivación, Colemer Hernández establece que es una: " (…) operación mental del juez dirigida a determinar si todos los extremos de una decisión son susceptibles de ser incluidos en la redacción de la resolución, por gozar de una adecuada justificación jurídica. (...)" ; mientras que por su parte, Fernando de la Rúa define a la motivación de la sentencia como " (…) el elemento intelectual, de contenido crítico, valorativo y lógico, que consiste en el conjunto de razonamientos de hecho y derecho en los cuales el juez apoya su decisión. (...)" . 6.2.2.- Asimismo, acerca del entendimiento de la errónea interpretación, tenemos que: " (...) Se trata de la exégesis equivocada de la norma en su contenido mismo, independientemente de las cuestiones de hecho debatidas en la sentencia y del caso que trata de regular. La norma jurídica es la que gobierna el asunto, pero en sentido diverso, por lo tanto, yerra en el enfoque verdadero de ella, en su espíritu y alcances. Hay entonces insuficiencia del juicio o exceso al formularlo. El sentenciador acierta en la norma pero falla en su verdadero significado, alejándose de su espíritu y finalidad. (...)" . 6.2.3.- Mientras que sobre el yerro de aplicación indebida, conforme lo esbozado por el doctrinario Humberto Murcia, encontramos que se produce: " (...) cuando la norma ha sido entendida rectamente en su alcance y significado, más se la ha utilizado para un caso que no es el que ella contempla. Para Calamandrei, al vicio de aplicación indebida puede llegarse " (…) por dos distintos modos que son perfectamente aplicables en nuestra técnica: porque, o puede errarse al precisar las circunstancias de hecho que son relevantes para que la norma entre en juego (yerro de diagnosis jurídica), o pueda padecerse equivocación al establecer la diferencia o semejanza que media entre la hipótesis legal y la tesis del caso concreto. (...)" .

6.3.- Normas aplicables al caso.- Las normas de derecho que la parte recurrente estima infringidas en la presente causa son las siguientes: 6.3.1.- Constitución de la República: " Art. 76.- En todo proceso en el que se determinen derechos y obligaciones de cualquier orden, se asegurará el derecho al debido proceso que incluirá las siguientes garantías básicas: (...) 7. El derecho de las personas a la defensa incluirá las siguientes garantías: (...) l) Las resoluciones de los poderes públicos deberán ser motivadas. No habrá motivación si en la resolución no se enuncian las normas o principios jurídicos en que se funda y no se explica la pertinencia de su aplicación a los antecedentes de hecho. Los actos administrativos, resoluciones o fallos que no se encuentren debidamente motivados se considerarán nulos. Las servidoras o servidores responsables serán sancionados. (...)" . 6.3.2.- Código Orgánico General de Procesos: 6.3.2.1.- " Art. 89.- Motivación. Toda sentencia y auto serán motivados, bajo pena de nulidad. No habrá tal motivación si en la resolución no se enuncian las normas o principios jurídicos en que se funda y no se explica la pertinencia de su aplicación a los antecedentes de hecho. Las sentencias se motivarán expresando los razonamientos fácticos y jurídicos, que conducen a la apreciación y valoración de las pruebas como a la interpretación y aplicación del derecho. La nulidad por falta de motivación única y exclusivamente podrá ser alegada como fundamento del recurso de apelación o causal del recurso de casación." ; 6.3.2.2.- " Art. 95.- Contenido de la sentencia escrita. La sentencia escrita contendrá: (...) 7. La motivación. (...)" . 6.3.3.- Código Tributario: 6.3.3.1.- " Art. 72.- Gestión tributaria.- Las funciones de la administración tributaria comprenden dos gestiones distintas y separadas: La determinación y recaudación de los tributos; y, la resolución de las reclamaciones que contra aquellas se presenten." ; 6.3.3.2.- " Art. 91.- Forma directa.- La determinación directa se hará sobre la base de la declaración del propio sujeto pasivo, de su contabilidad o registros y más documentos que posea, así como de la información y otros datos que posea la administración tributaria en sus bases de datos, o los que arrojen sus sistemas informáticos por efecto del cruce de información con los diferentes contribuyentes o responsables de tributos, con entidades del sector público u otras; así como de otros documentos que existan en poder de terceros, que tengan relación con la actividad gravada o con el hecho generador." .

6.4.- Estudio del caso en cuestión.- En relación al recurso de casación planteado por la el contribuyente por los casos señalados, se considera lo siguiente:

6.4.1. - Resulta relevante tener presente el objeto de controversia señalado en la sentencia y fijado por las partes de común acuerdo con el juzgador en la audiencia preliminar, el mismo que se encuentra transcrito textualmente en el numeral 3.1.- de la presente sentencia. Dicho así, para iniciar el análisis es importante mencionar que en el caso de estudio se han propuesto dos casos casacionales, el segundo y el quinto del artículo 268 del COGEP, no obstante y sin perjuicio de la estructura del recurso, se atenderán los cargos en el orden determinado por la técnica casacional, de manera que cabe desarrollar el estudio del caso sub lite, iniciando por el caso segundo y posteriormente, analizar lo que concierne a los cargos sustentados en el caso quinto, al tenor de la siguiente motivación:

6.5. - Sobre la deficiencia motivacional de incongruencia frente a las partes por acción (caso 2 del COGEP)

6.5.1. - Acerca del reproche formulado por la parte recurrente conforme lo descrito en el considerando 4.2.4.- que antecede en este fallo, se debe en primer lugar, tomar en consideración la Sentencia No. 1158-17-EP/21 dictada por la Corte Constitucional, pues es el instrumento que sirve como pilar fundamental en lo que comprenden los estándares de motivación que deben cumplir todas las sentencias judiciales y los actos resolutivos del poder público, de ello, conforme los repudios del actor, se tiene que su acusación gira en torno al supuesto incumplimiento de la garantía de motivación, consagrada tanto en la Constitución como en el COGEP, al haberse incurrido en la deficiencia motivacional de incongruencia frente a las partes por acción, dado que –a entendimiento del casacionista– los juzgadores de instancia centraron su enfoque en el estudio de costos y gastos, cuando en la especie, la controversia encontraba su origen en presuntos ingresos que habrían sido detectados por parte del SRI y que no habrían sido incluidas en la declaración de IR del actor, por lo cual, considera que de forma tergiversada se han dejado de atender sus argumentos conforme lo prevé la jurisprudencia constitucional.

6.5.2. - Ahora bien, frente a estas consideraciones cabe precisar que la misma sentencia constitucional esclarece que la deficiencia motivacional de incongruencia frente a las partes, puede surgir en dos escenarios distintos, a saber: " (...) 89. La incongruencia frente a las partes puede darse por omisión, si no se contesta en absoluto a los argumentos relevantes de la parte,

o por acción, si el juzgador contesta a los argumentos relevantes de las partes mediante tergiversaciones, de tal manera que efectivamente no los contesta. (...)" , por lo cual, es menester destacar que de la revisión de la sentencia recurrida, se observa que si bien en determinados pasajes de la misma, se hace referencia y se examinan los costos y gastos constantes en la declaración del contribuyente, ello no merma el hecho de que los juzgadores efectivamente analizaron los fundamentos fácticos y jurídicos que atañen al estudio de los «ingresos», que hubieren sido detectados por la administración tributaria y que no figuraban dentro de la declaración de IR del ejercicio fiscal auditado, conforme se observa en varias otras partes de la sentencia, de las que se aprecian las siguientes consideraciones del Tribunal Distrital: " (...) Es así que en el acto liquidatorio se observa ingresos determinados por el valor de USD. 203,387.80 y una renta imponible determinada de USD. 128,367.23. Estos valores arrojan como margen de carga fiscal un 63%, en observancia del principio de proporcionalidad y en base a la capacidad contributiva, (cuadro 18), y luego al verificar nuevamente la capacidad contributiva, con algunos justificativos presentados por el sujeto pasivo, así como de la propia declaración del contribuyente, la administración tributaria procede ajustar la carga fiscal reduciendo al 47%, así se hace notar en los cuadros 14, 15 y 16 de la Resolución impugnada, consecuentemente no se estaría violentando el principio de capacidad contributiva y de equidad (...) En el presente caso no se ven afectados, en tanto que la Administración Tributaria no ha modificado el monto del ingreso, ni de la tarifa que le corresponde pagar en relación al monto determinado; sino que, en el ejercicio de su facultad determinativa ha verificado que los costos y gastos determinados por el propio contribuyente, no corresponden a una realidad económica ya que no se ha justificado en ninguna de las instancias los beneficios obtenidos en las instituciones financieras, Banco Bolivariano, Banco del Pichincha y Produbanco. (...) Este tribunal observa que el actor no ha desvanecido los valores a pagar que fueron determinados en la liquidación de pago por diferencias en la declaración de impuesto a la renta del ejercicio fiscal 2014, pues todo lo contrario en el cuadro 10 y 11 de la Resolución impugnada se observa de manera detallada, las acreditaciones registradas en las cuentas bancarias del sujeto pasivo, demostrando el incremento de su patrimonio, consecuentemente no se ha violentado los principios de capacidad contributiva y equidad tributaria, (...) Por lo tanto, el mismo contribuyente es el responsable de los datos consignados en su declaración, tanto en el monto de ingresos, como de costos y gastos, (...) Por lo que luego de que la Administración Tributaria ha ejercido la

facultad de verificar los datos consignados en su propia declaración no puede el contribuyente pretender que se le aplique una determinación presuntiva, en virtud de que considera que su propia determinación no presta mérito suficiente, o, que no permite llegar a conclusiones más o menos exactas de la renta, cuando es el contribuyente quien preparó y presentó la declaración; considerando que lo que lleva a determinar la diferencia a la Administración Tributaria es justamente que no se ha podido justificar los ingresos obtenidos en las instituciones financieras (...)" (fjs. 234 anverso/reverso y 235 anverso/reverso exp. de instancia; § 6.7.-, 6.9.-, 6.10.- y 6.11.-, lo resaltado nos corresponde como Tribunal).

6.5.3. - En ese contexto, si bien podrían resultar desafortunadas las consideraciones referentes a los costos y gastos, esencialmente en cuanto a lo detallado en el numeral 6.10.- del fallo recurrido, en el que inclusive se cita el precedente jurisprudencial obligatorio que establece los requisitos para determinar la deducibilidad de un gasto, resulta evidente a todas luces, que en la sentencia constan textual y palpablemente las deliberaciones del Tribunal A quo, vinculadas con el estudio del caso, habiendo sido expuestos tanto los pronunciamientos relacionados con los ingresos controvertidos, como con los costos y gastos, de los cuales los juzgadores hacen mención, en virtud de que se orientan a confrontar las alegaciones acerca de los factores de ajuste que fueron aplicados por la entidad fiscal dentro del proceso de determinación, y que posteriormente fueron modificados (en favor del contribuyente) a través de la resolución que atendió el reclamo administrativo, atendiendo precisamente y con amplio margen de detalle, las principales alegaciones formuladas por el actor en su demanda, de las cuales se llegan a observar las conclusiones a las que arribó el Tribunal luego del análisis exhaustivo del caso concreto, es decir, el examen de todas las consideraciones fácticas y normativas que los jueces de instancia esgrimen para poder dilucidar el asunto controvertido, lo cual es propio de su ejercicio intelectivo de deliberación sobre a qué parte procesal le asiste el derecho, sobre lo cual concluyeron: " (...) Por lo expuesto, se desecha las alegaciones en torno a " la violación del debido proceso al mezclar las facultades determinadora y resolutiva realizada por la administración tributaria, así como la mezcla de determinación directa y presuntiva, y falta de motivación y violación al debido proceso al establecer el ingreso gravable conforme el artículo 16 de la Ley de Régimen Tributario Interno. (...)" [sic] (fj. 236 exp. de instancia).

6.5.4. - Dicho así, cabe señalar que los fundamentos de hecho que constan en el fallo, respecto de los costos y gastos, se configuran en los obiter dicta que los juzgadores incluyen como parte de su argumentación, a fin de que se refuerce el criterio sobre la improcedencia de las alegaciones del actor, mientras que la ratio decidendi se ve reflejada más bien, en los razonamientos del Tribunal tendientes a ratificar la correcta y legal actuación –según las conclusiones de los jueces– de la administración tributaria, en cuanto la aplicación de factores de ajuste dentro de una determinación directa, todo lo cual puede ser entendido únicamente al leer la sentencia recurrida en su integralidad, con todas sus partes que la componen y conforman un todo, pues solo de ese modo se puede apreciar la motivación desarrollada por el Tribunal Distrital en su decisión para una mejor comprensión de la misma, de la que esta Sala considera que la fundamentación fáctica y normativa aplicada se encuentra redactada de una manera clara y concisa en su desarrollo, además de ser suficientemente comprensible, habiendo sido afrontados efectivamente los argumentos del actor de una forma clara y no tergiversada, sin que tampoco se advierta ausencia de pronunciamiento por parte de los jueces de instancia, sobre el análisis de los ingresos cuestionados por parte de la autoridad tributaria.

6.5.5. - En base a las reflexiones que anteceden, este Tribunal Casacional determina que en la sentencia recurrida no ha operado la deficiencia motivacional de incongruencia frente a las partes por acción, ya que la misma cuenta con una deliberación razonada, lógica y comprensible de los hechos fácticos y jurídicos materia de litigio, y por tanto, no se ha infringido la garantía de motivación contemplada en los artículos 76.7.l) de la Constitución, 89 y 95.7 del COGEP, de modo que se desecha el cargo de falta de motivación, contenido en el caso segundo del artículo 268 del COGEP.

6.6. - Sobre la errónea interpretación del artículo 72 del Código Tributario (caso 5 del COGEP)

6.6.1. - Por su parte, en cuanto al examen del cargo de falta de aplicación del artículo 72 del Código Tributario, con sustento en el caso quinto, es menester destacar que dicho caso casacional comprende los errores in iudicando en el fallo, por lo que para su análisis se debe partir de los hechos probados sin que sea pertinente la valoración de prueba, conforme se estableció previamente en el considerando 6.1.3.- de esta sentencia; teniendo como tales los

siguientes hechos dados por probados en sentencia: i) Luego de detectar diferencias en la declaración original del señor Vicente Amador Flor Cedeño, por concepto de IR del ejercicio fiscal 2014, la administración tributaria ejerció su facultad determinadora en base a los artículos 91 del Código Tributario, 107-A, 107-B y 107-C de la LRTI, de manera que el 31 de octubre de 2017, notificó al sujeto pasivo la Comunicación de Diferencias No. DZ4-GPNOCDC17-00000027-M (fjs. 232 vta. y 233 exp. de instancia, § 6.4.4.-); ii) El SRI concedió un plazo para que el contribuyente pueda justificar las diferencias detectadas, sin embargo, después de haber transcurrido dicho plazo, el administrado no presentó la declaración sustitutiva requerida, por lo cual la autoridad tributaria emitió la Liquidación de Pago No. 13201806500271647 por Diferencias en la Declaración de Impuesto a la Renta del período fiscal 2014, la cual fue notificada el 16 de marzo de 2018 (fj. 233, § 6.4.4.-); iii) El 16 de abril de 2018, el señor Vicente Amador Flor Cedeño presentó un reclamo administrativo ante el SRI, por lo que se abrió un término probatorio dentro del cual, el 13 de junio de 2018, el contribuyente presentó su escrito de prueba; posteriormente, la administración tributaria dispuso la comparecencia del reclamante para el 27 de agosto de 2018, a las 15h00, a fin de que tenga lugar una audiencia administrativa en la que se atienda la impugnación a la liquidación de pago (fjs. 232 y 233, § 6.3.- y 6.4.5.-); iv) Dentro de la diligencia antes referida, la institución fiscal le concedió al sujeto pasivo el término de seis (6) días para que presente información que justifique las diferencias detectadas en la liquidación de pago, de modo que el contribuyente presentó su documentación el 04 de septiembre de 2018; sin embargo, habría ingresado también dos comunicaciones adicionales el 10 de septiembre de 2018, las cuales no fueron consideradas por la administración tributaria, debido a que fueron consideradas extemporáneas al haberse incumplido el término otorgado (fj. 233, § 6.4.5.-); v) El 05 de octubre de 2018, el SRI atendió el reclamo propuesto a través de la Resolución No. 113012018RREC141430, en la que se aceptó parcialmente el reclamo administrativo, habiendo sido aplicados factores de ajuste, pero sin alterar los hechos que fueron determinantes para la emisión del acto de determinación, pues no se modificó el monto de ingreso ni de la tarifa que le correspondía pagar al contribuyente, sino que bajo los mismo parámetros, se aplicó un porcentaje que ajustaba la utilidad gravable que fue previamente determinada en la liquidación de pago (fjs. 232, 233 y 235, § 6.3.-, 6.4.- 6.4.6.- y 6.9.-); vi) El sujeto pasivo no logró desvanecer los valores a pagar determinados en la liquidación de pago, al contrario, se observaron de manera detallada, las acreditaciones registradas en las cuentas

bancarias del contribuyente que demostraban el incremento de su patrimonio, habiéndose determinado ingresos por un valor de DOSCIENTOS TRES MIL TRESCIENTOS OCHENTA Y SIETE DÓLARES DE LOS ESTADOS UNIDOS DE AMÉRICA CON 80/100 (USD $ 203.387,80) y una renta imponible determinada de CIENTO VEINTIOCHO MIL TRESCIENTOS SESENTA Y SIETE DÓLARES DE LOS ESTADOS UNIDOS DE AMÉRICA CON 23/100 (USD $ 128.367,23), valores que arrojaban un margen de carga fiscal en un 63%, el cual luego de haber sido verificada la capacidad contributiva del sujeto pasivo, junto con algunos de sus justificativos y su declaración, fue ajustado a una carga fiscal reducida del 47% (fj. 234 y 235, § 6.7.- y 6.10.-).

6.6.2. - De tal manera que, acorde a los argumentos del recurrente, recogidos en el considerando 4.2.2.- de esta sentencia, sometidos al análisis de los suscritos Jueces Nacionales, se tiene que el recurrente acusa la errónea interpretación del artículo 72 del Código Tributario (ver § 6.3.3.1.- que antecede), del cual se destaca que dicha norma contempla un mero enunciado de las funciones que le corresponden a las administraciones tributarias en general, mismo que –a entendimiento del casacionista– fue aplicado pero erróneamente interpretado en el numeral 6.4.6.- del fallo de instancia, bajo la tesis de que la administración tributaria mezcló sus facultades, determinadora y resolutiva, dentro de un mismo acto administrativo con el cual se atendió el reclamo presentado por el contribuyente; en esa línea argumentativa, es pertinente destacar como primer punto, que de la revisión a la sentencia, se observa que numeral 6.4.6.- comprende lo siguiente: " (...) Bajo esta perspectiva no se observa que, al aplicar el factor de ajuste se hubiera mezclado la Facultad Determinadora en la Resolución impugnada, en virtud de en la Resolución impugnada no se ha cambiado los hechos que fueron determinantes para la emisión de la liquidación de pago, ya que bajo los mismos parámetros se aplicó un porcentaje que ajustó a la respectiva utilidad gravable que ya había sido determinada en la Liquidación de Pago, y posteriormente al haber emitido la Resolución No. 113012018RREC141430 que resolvió aceptar parcialmente el reclamo administrativo y modificar el acto liquidatorio, notificada, el 09 de octubre de 2018. (...)" (fj. 233 exp. de instancia), es decir, que de la conclusión del Tribunal Distrital, arribada como parte de su ejercicio cognitivo, no se aprecia la aplicación per se de la norma sustantiva, mucho menos una interpretación acertada o desacertada de la misma, incumpliéndose el primer parámetro establecido por esta Sala Especializada con relación a la procedencia del

cargo, a saber: " (...) Si la infracción de las normas de derecho es por errónea interpretación de las normas de derecho en la fundamentación se debe: i) Demostrar el error de interpretación del juez respecto a la norma aplicada; ii) Explicar cuál es el sentido o alcance correcto de la norma; y, iii) Demostrar la incidencia o trascendencia del vicio en la decisión del juzgador; pues, la errónea interpretación de la norma se presenta cuando el juzgador pese a aplicar la norma correspondiente, le da un sentido o alcance diferente al que esta tiene, por tanto para alegar errónea interpretación de la norma, esta debe haber sido aplicada por el juzgador en el fallo recurrido vía casación, aquello debido a que la errónea interpretación no ataca al hecho de que la norma haya sido aplicada al caso, es más, parte de una aceptación tácita del recurrente de que la norma es aplicable al caso, pero que el juzgador erró al interpretar la norma otorgándole un alcance que ella no lo tiene o restringiéndole el que realmente ostenta; (...)" (lo resaltado es agregado).

6.6.3. - En tal virtud, no se verifica la errónea interpretación de la norma, es más, dentro del considerando 6.4.- del cual se subsume el numeral precisado por el recurrente, tampoco se ve reflejada la aplicación ni la interpretación de la norma invocada, tanto es así que de la sentencia misma, únicamente se percibe al artículo 72 del Código Tributario, referido como parte de los fundamentos argumentativos tanto del actor como de la institución demandada, además de su transcripción dentro del numeral 5.4.- de la sentencia, concerniente a la fundamentación jurídica expuesta por los juzgadores A quo; aunado a ello, es crucial tomar en cuenta que, conforme a lo descrito en los hechos probados –delimitados en el considerando 6.6.1.- de este fallo– sobre los cuales este Tribunal Casacional se sujeta y se encuentra imposibilitado de alterarlos, no se tiene por acreditado el hecho de que el SRI haya efectuado una nueva determinación al expedir la resolución con la que se atendió el reclamo administrativo, en su lugar, existe constancia de que la autoridad tributaria aplicó un porcentaje más ajustado la utilidad gravable en comparación a la que fue previamente determinada en la liquidación de pago, la cual fue reducida del 63 al 47% en beneficio del contribuyente, sin haber sido alterados los motivos que fueron determinantes en la emisión de la liquidación de pago.

6.6.4. - En razón de todo lo expuesto, y en estricta observancia de la técnica casacional, resulta improcedente la postura del casacionista respecto de la errónea interpretación del artículo 72

del Código Tributario, puesto que en la sentencia recurrida no se observa la aplicación de dicha norma sustantiva, de manera que el cargo propuesto carece de asidero jurídico y por lo tanto, se rechaza.

6.7. - Sobre la indebida aplicación del artículo 91 del Código Tributario (caso 5 del COGEP)

6.7.1. - Finalmente, acerca del último cargo del recurrente, la Sala no se pronuncia en razón del desistimiento expreso al referido cuestionamiento, realizado en la audiencia, expresamente aceptado por la entidad demandada.

7.- DECISIÓN.- Por los fundamentos que anteceden, al tenor del artículo 273 del Código Orgánico General de Procesos, este Tribunal de la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia " ADMINISTRANDO JUSTICIA, EN NOMBRE DEL PUEBLO SOBERANO DEL ECUADOR, Y POR AUTORIDAD DE LA CONSTITUCIÓN Y LAS LEYES DE LA REPÚBLICA" , RESUELVE:

7.1. - NO CASAR la sentencia dictada por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Administrativo y Tributario con sede en el cantón Portoviejo, el 29 de septiembre de 2021, a las 08h45, en el proceso judicial No. 13802-2019-00011.

7.2. - En virtud de que la parte recurrente ha rendido caución según lo dispone el artículo 271 del COGEP, se dispone que el Tribunal Distrital proceda conforme lo establecido en el artículo 275 ibídem.

7.3. - Actúe como Secretaria Relatora dentro de este proceso, la Dra. Ligia Marisol Mediavilla, en virtud de la acción de personal vigente.

7.4. - Sin costas ni honorarios que regular.

7.5. - Notifíquese, publíquese y devuélvase el expediente al Tribunal de origen.

Lectura de fácil comprensión
La Sala Especializada de lo Contencioso Tributario al analizar los vicios sustentados en los casos segundo y quinto del artículo 268 del COGEP, ha considerado que no se configuró la falta de motivación por incongruencia frente a las partes, así como tampoco el vicio de errónea interpretación del artículo 72 del Código Tributario por lo que ha resuelto no casar el fallo impugnado.

JOSE DIONICIO SUING NAGUA
JUEZ NACIONAL (PONENTE)

JARAMILLO LUZURIAGA TANIA CATALINA
CONJUEZA NACIONAL (E)

GUSTAVO ADOLFO DURANGO VELA
JUEZ NACIONAL

Validar únicamente en FirmaEC.
Firmado electrónicamente por:
LIGIA MARISOL MEDIAVILLA

FUNCIÓN JUDICIAL

Juicio No. 17510-2017-00307 RESOLUCION 849-2025

279211408-DFE

JUEZ PONENTE: JOSE DIONICIO SUING NAGUA, JUEZ NACIONAL (PONENTE)

AUTOR/A: JOSE DIONICIO SUING NAGUA

CORTE NACIONAL DE JUSTICIA. - SALA ESPECIALIZADA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL DE JUSTICIA. Quito, martes 9 de diciembre del 2025, las 13h30. VISTOS.- Comparece el abogado Rodrigo Godoy Garzón, procurador judicial de la autoridad tributaria demandada, el Director General del Servicio Nacional de Aduana del Ecuador, e interpone recurso de casación en contra del fallo dictado el 7 de mayo de 2018, las 14h42, por el Tribunal de lo Contencioso Tributario con sede en el Distrito Metropolitano de Quito, provincia de Pichincha, en el juicio de impugnación No. 17510-2017-00307.

1.- COMPETENCIA.- 1.1.- La Corte Nacional de Justicia, a través de sus Salas Especializadas, tiene jurisdicción y competencia para conocer y resolver los recursos de casación interpuestos dentro de las distintas causas que se sustancian en todo el territorio ecuatoriano, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 184 numeral 1 de la Constitución de la República del Ecuador (CRE); artículo 184 del Código Orgánico de la Función Judicial (COFJ) y artículo 266 y siguientes del Código Orgánico General de Procesos (COGEP). 1.2.- El Pleno de la Corte Nacional de Justicia, mediante Resolución No. 02-2021, conformó sus seis Salas Especializadas según lo faculta el Código Orgánico de la Función Judicial en su artículo 183. 1.3.- La Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia es competente para conocer y resolver el presente recurso de casación, en virtud de lo previsto en la segunda parte del artículo 185 numeral 1 del COFJ. 1.4.- Luego del sorteo de ley correspondiente, realizado el 29 de agosto de 2025, a las 13h34 (fj. 65 exp. Casación), se radicó la competencia en el Tribunal integrado por los doctores José Suing Nagua (Ponente), Gustavo Durango Vela y Rosana Morales Ordóñez, Jueces Nacionales de la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario. No obstante, a través del acta de sorteo de 4 de diciembre de 2025, a las 14h31, se encargó a la Dra. Tania Jaramillo Luzuriaga, Conjueza Nacional Temporal, el despacho de la Dra. Rosana Morales Ordóñez, los días 8 y 9 de diciembre de 2025 de 9h00 a 17h00, al haberse concedido licencia con remuneración a la Dra. Rosana Morales Ordónez según oficio No. 1608-JDSN-P-CNJ-2025 de 4 de diciembre de

FUNCIÓN JUDICIAL DOCUMENTO FIRMADO ELECTRÓNICAMENTE Firmado por JOSE DIONI SUING NAG C=EC L=QUITO CI 1706860440

FUNCIÓN JUDICIAL DOCUMENTO FIRMADO ELECTRÓNICAMENTE Firmado por TANIA CATALINA JARAMILLO LUZURIAGA C=EC L=QUITO CI 1102750211

FUNCIÓN JUDICIAL DOCUMENTO FIRMADO ELECTRÓNICAMENTE Firmado por GUSTAVO ADOLFO DURANGO VELA C=EC L=QUITO CI 1703594588

2025 de la Presidencia de la Corte Nacional de Justicia. 1.5.- En tal virtud, según lo que dispone el artículo 160.1 del Código Orgánico de la Función Judicial, el Tribunal en su actual integración es el conformado por los doctores José Suing Nagua, Juez Nacional, Ponente; Gustavo Durango Vela, Juez Nacional Encargado; y, Tania Jaramillo Luzuriaga, Conjueza Nacional Encargado, quienes avocan conocimiento y son competentes para resolver el presente recurso de casación.

2.- Validez procesal.- De la revisión del proceso no se observa ninguna circunstancia que pueda afectar su validez procesal y tampoco existe nulidad alguna que declarar, como así lo manifestaron los procuradores judiciales de las partes, en audiencia de casación llevada a cabo el día 8 de diciembre de 2025, a las 11h00.

3.- Antecedentes procesales.- 3.1.- Objeto de la controversia.- De la sentencia de instancia se desprende que la controversia radica en: ª Dilucidar respecto de la validez y legalidad de la resolución No. SENAE-SENAE-2017-00437-RE emitida el 7 de junio de 2017 por el Director General del SENAE, la cual declaró sin lugar el reclamo administrativo No. 0702017 deducido contra la rectificación de tributos No. JRP2-2016- 0313-D001.º. (fj. 1449 vuelta expediente de instancia). 3.2.- Resolución impugnada.- El Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario en el fallo antes referido resolvió: ª aceptar la demanda deducida por el abogado Carlos Andrés Coronel Endara en calidad de procurador judicial de la compañía PRODUCTOS AVON ECUADOR S.A; y en consecuencia, se deja sin efecto ni valor jurídico alguno la resolución No. SENAESENAE20170257RE de 5 de abril de 2017, emitida por el Director General del SENAE, así como su antecedente la rectificación de tributos No. JCP120150024D001.º. (fj. 1454 vuelta expediente de instancia). 3.3.- Recurso de casación.- Mediante escrito de fecha 30 de mayo de 2018, 17h00, el abogado Rodrigo Godoy Garzón en calidad de procurador judicial designado por las autoridades del Servicio Nacional de Aduana del Ecuador, interpone recurso de casación en contra del fallo antes referido, con fundamento en el caso tercero del artículo 268 del COGEP por haber resuelto en la sentencia lo que no es materia de litigio. También por el caso quinto del artículo 268 del COGEP por errónea interpretación del artículo 2 literal b) de la Resolución 846 del Reglamento Comunitario de la Decisión 571 y por la falta de aplicación del literal c) del artículo 8 del Acuerdo Relativo a la Aplicación del Artículo VII del Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio de

1994. 3.4.- Calificación.- El Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario calificó el recurso de casación en auto de 4 de junio de 2018, las 10h41, en los términos de los artículos 266 y 269 del COGEP y dispuso elevar el expediente a la Sala especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia. 3.5.- Admisión.- En auto de 19 de julio de 2018, 10h17, el doctor Patricio Adolfo Secaira Durango en su calidad de Conjuez de la Sala, resolvió inadmitir el recurso de casación interpuesto. 3.5.1.- Mediante escrito presentado el 17 de agosto de 2018, 15h39, la abogada Fernanda Inga Carabajo, procuradora judicial del Director General del SENAE, interpone una acción extraordinaria de protección en contra del auto de inadmisión referido. 3.5.2.- En tanto que, la Corte Constitucional mediante sentencia No. 2162-18-EP/25 de fecha de 24 de abril de 2025, resolvió admitir la acción extraordinaria de protección presentada por el SENAE en los siguientes términos: ª [6]. Decisión En mérito de lo expuesto, administrando justicia constitucional y por mandato de la Constitución de la República del Ecuador, el Pleno de la Corte Constitucional resuelve: 1. Aceptar la acción extraordinaria de protección 216218EP. 2. Dejar sin efecto el auto de inadmisión del recurso de casación de 19 de julio de 2018. 3. Disponer que otro conjuez de la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario conozca el recurso de casación y resuelva su admisibilidad.º. 3.5.3.- De esta forma, mediante auto de 28 de mayo de 2025, las 11h24, el doctor Juan Francisco Martínez Castillo, Conjuez de la Sala de lo Contencioso Tributario, resolvió admitir el recurso planteado por el Servicio Nacional de Aduana del Ecuador en los siguientes términos: ª 26.1 Por el caso tercero del artículo 268 del COGEP, por el que se acusa que en la decisión recurrida se incurrió en: (i) Acusa que en la decisión recurrida se resolvió en lo que no era materia del litigio; 26.2 Por el caso quinto del artículo 268 del COGEP, por el que se acusa que en la decisión recurrida se incurrió en: (ii) Errónea interpretación del artículo 2, literal b) de la Resolución 846 del Reglamento Comunitario de la Decisión 571; y, (iii) Falta de aplicación del artículo 8, literal c) del Acuerdo Relativo a la Aplicación del artículo VII del Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio de 1994, que devino en la indebida aplicación del artículo 8, numeral 3 del Acuerdo OMC.º. (fj. 46 - 49 expediente de casación).

4.- Fundamentación del recurso de casación.- 4.1.- En lo que se refiere a la errónea interpretación del literal b) del artículo 2 de la Resolución 846 del Reglamento Comunitario de la Decisión 571, menciona que la expresión "datos objetivos y cuantificables" recae en la propia información suministrada por el importador al momento del requerimiento de la

administración tributaria aduanera y que, obviamente, de esa información entregada en documentos físicos y/o magnéticos, se base en elementos de hecho: en cantidades y cifras, siendo éste el verdadero contenido y alcance de la disposición que se refiere a datos objetivos y cuantificables: que no se base en suposiciones o criterios personales o subjetivos y que aquellos puedan reducirse a cantidades y cifras. Señala que aquí el sentido propio de la norma y de la interpretación que se le debe dar a los datos objetivos y cuantificables, que reiteramos, al igual que el perito Iturralde mantiene y que es un hecho probado en la sentencia, cuando el Tribunal de instancia dice: "... El informe del perito Carlos Iturralde Malo, (a fs. 1388- 1399), experto acreditado en la especialidad asuntos aduaneros, clasificación, valoración, bajo el número 1033086 según obra del certificado conferido por el Consejo de la Judicatura, su declaración obra del audio de audiencia de juicio (a fs. 1441), en la que señala que la información con la que cuenta la aduana se trata de los reportes de ventas de los años 2011, 2012, 2013 y 2014... y añade que la rectificación se basó en el reporte de ventas presentado por la parte actora", por lo que, infiere que el mismo detalle de las ventas netas, esto es, las ventas brutas menos descuentos, autodestrucciones, es la misma información que fuere entregada por el contribuyente dentro de la etapa administrativa, y a pedido de la administración tributaria aduanera, cuestión que no es considerada por el Tribunal A quo en su sentencia, cuando atribuye al concepto de dato objetivo y cuantificable con la supuesta falta de metodología del cálculo del que supuestamente adolece el acto administrativo, análisis que hace a sabiendas de que el acto impugnado es la resolución que atiende el reclamo administrativo efectuado a la rectificación de tributos practicada, sin indicar si dicha conclusión a la que arriba en la parte resolutiva de la sentencia la hace por una posible falta de motivación del acto administrativo o por el ejercicio del control de legalidad del acto impugnado o su antecedente, cuestiones que son notorias en la decisión judicial ahora recurrida mediante este recurso. (fj. 1463 vuelta y 1464 expediente de instancia). 4.2.- A su vez, indica que "la forma cómo se ha llegado a cuantificar el ajuste por regalías", el Tribunal de instancia claramente se refiere a la forma de cálculo del valor de las regalías. Por lo tanto, señala que existen dos hechos distintos, por un lado como se había mencionado se tiene a: 1) los datos, que es la información plasmada en documentos y suministrada por el importador: donde se presentan cantidades y cifras; y, 2) la forma de cálculo, que es el procedimiento de cómputo "el que" se hace con basamento en la información suministrada "de algo" por medio de operaciones matemáticas: para llegar al valor de las regalías que se deben adicionar

conforme lo determina la norma, al valor en aduana. Así pues, señala que cuando el Tribunal de instancia se refiere a "la forma cómo se ha llegado a cuantificar el ajuste por regalías" y que en esta forma no se observa la expresión "datos objetivos y cuantificables", está dando a dicha expresión un sentido que no le corresponde; y, consecuentemente le da un sentido y alcance diferentes, al querer interpretar que para la "forma de cálculo" rige lo establecido en el Art. 2 literal b) del Reglamento a la Decisión 571, cuando el contenido y alcance de dicha norma jurídica, como se ha demostrado, le corresponde a la "información suministrada por el mismo importador", que como la misma sentencia recurrida indica: se refiere a los detalles de venta de los años 2011, 2012, 2013 y 2014 (datos objetivos y cuantificables), que sirvieron de base para el establecimiento del cálculo correspondiente. (fj. 1464 vuelta expediente de instancia). 4.3.- Señala que el escogitamiento normativo es el correcto, la norma jurídica alegada es la pertinente para el caso controvertido, pero que el juzgador la ha interpretado de forma errónea, dándole un sentido y alcance diferente, pues define lo que se debe entender respecto de uno de los requisitos para adicionar a las regalías al valor en aduana: ª datos objetivos y cuantificables" requisito que, una vez verificados los otros 3 requisitos conforme lo determina el literal b) del artículo 2 de la Decisión 846, Reglamento a la Decisión 571, se conoce con certeza que se debe aplicar es el primer método de valoración, conforme lo determina la Decisión 571: Valor de Transacción de las mercancías importadas; método que es recogido en la sentencia en instancia, cuando el Tribunal A quo dice: "5.3.3.1. De lo manifestado por las partes en su demanda y contestación, y acorde lo previsto por el artículo 163 numeral 1 del COGEP, se verifica que es un asunto no controvertido que en la determinación, antecedente de la resolución impugnada, el método de valoración aplicado por la autoridad aduanera es el primer método, "valor de transacción de las mercancías importadas", siendo así, el mismo Tribunal ha reconocido que se ha aplicado el primer método de valoración; y, por lo tanto, que se debe practicar el ajuste considerando los datos objetivos y cuantificables entregados por la misma compañía actora y con ello proceder al cálculo de los valores. Por lo que, indica que ha demostrado que el vicio en la sentencia radica en haber interpretado erróneamente dicha norma, pues se le dio un sentido y alcance notoriamente distinto cuando se le da un fin a un hecho "forma de cálculo" que no le corresponde y que tampoco ha sido controvertido por la parte actora en el libelo de su demanda ni es un hecho que fuere sometido a juicio, por ende, la norma jurídica aplicada ha sido erróneamente interpretada en la resolución. (fj. 1465 expediente de instancia). 4.4.- La

institución recurrente menciona que el Art. 2 literal b) del Reglamento de la Decisión No. 571 define a los "datos objetivos y cuantificables" indicando que son "aquellos que pueden demostrarse con elementos de hecho físicos, tales como, documentos escritos o medios magnéticos. Son susceptibles de cálculos matemáticos y/o de verificación.". Es decir, aquella información suministrada por el importador que debe aparecer en documentos físicos o magnéticos, en los cuales se pueda conocer sin dificultad los elementos de hecho en cantidades y cifras. Por tanto, menciona que la trascendencia de la infracción queda demostrada a lo largo de la fundamentación de este caso, es así que los "datos objetivos y cuantificables" deben ser interpretados en su sentido estricto y correcto, que no es sino la información suministrada por el mismo importador. Así, en el caso en concreto, el escogitamiento normativo es el correcto pero en la sentencia ha sido erróneamente interpretada, dándole un sentido y alcance que no le corresponde, al querer interpretarla con sentido a la "forma de cálculo". Por lo tanto, se pone en evidencia que los hechos materia de la litis se subsumen en esta norma: Art. 2 literal b) del Reglamento a la Decisión No. 571 y que de haberse interpretado de manera correcta, se tendría una sentencia sustancialmente diferente a favor del SENAE, ya que en la Rectificación de Tributos se evidencia la presencia del requisito "datos objetivos y cuantificables", tal y como fue apreciado por el Tribunal al citar el considerando "QUINTO.- MOTIVACIÓN, literal C de la Resolución impugnada, y que fue aceptada por la parte actora cuando afirma estar de acuerdo con la aplicación del primer método de valoración.º. (fj. 1465 vuelta y 1466 expediente de instancia). 4.5.- En lo que se refiere a la falta de aplicación del Art. 8 literal c) del Acuerdo de la Organización Mundial de Comercio señala que de acuerdo a la norma alegada, los requisitos para añadir el valor de regalías en el valor en aduana son los siguientes: los cánones y derechos de licencia deben: i) estar relacionados con las mercancías valoradas, ii) ser pagadas por el comprador directa o indirectamente como condición de venta; y, iii) no estar incluidos en el precio realmente pagado o por pagar. No obstante, señala que en ninguna parte de la sentencia se analiza la presencia o cumplimiento de estos requisitos en la Rectificación de Tributos, antecedente de la Resolución impugnada, ya que se revisa otro asunto que no determina si las regalías pueden o no incluirse en el valor en aduana de las mercancías importadas y nos referimos a la presencia de adiciones de valores sobre la base de datos objetivos y cuantificables. Ahora, destaca que la verificación de valores por los rubros establecidos en los literales a), b) c) y d) del numeral 1 del Art. 8 del Acuerdo de la OMC que deben añadirse

sobre la base de datos objetivos y cuantificables, permiten determinar la aplicación o descarte del primer método de valoración, que consiste en el Valor de Transacción de las mercancías importadas, así lo establece el Art. 8 numeral 3 ibidem, siendo ésta la norma totalmente impertinente, misma que será desarrollada en el siguiente numeral a fin de tener una proposición jurídica completa. (fj. 1467 y 1467 vuelta expediente de instancia). 4.6.- Señala que dicho "artículo 1, valor de transacción" será aplicado si las adiciones de los literales a), b) c) y d) del numeral 1 -en los que se incluye el valor de regalías- se realizan sobre la base de datos objetivos y cuantificables; disposición que en este mismo sentido, también ha sido recogida por la norma comunitaria en su Art. 26 numeral 2 del Reglamento a la Decisión No. 571. Por lo tanto, al no existir controversia respecto a la adecuada aplicación del primer método de valoración, el Tribunal de instancia aplicó indebidamente una norma -Art. 8 numeral 3 ibídem- que no está llamada a resolver el asunto sometido a juicio, mismo que como en varias ocasiones se ha reiterado, es el ajuste de las regalías en el valor en aduana. (fj. 1467 vuelta y 1468 expediente de instancia). 4.7.- Concluye el recurso expresando que la aplicación de esta norma alegada en el presente recurso es la pertinente porque si el Tribunal la hubiera aplicado se tendría una sentencia sustancialmente diferente. En efecto, menciona que aplicando el literal c) del numeral 1 del Art. 8 se tendría que para añadir las regalías al valor en aduana se requiere la presencia de cánones y derechos de licencia que deben: i) estar relacionados con las mercancías valoradas, ii) ser pagadas por el comprador directa o indirectamente como condición de venta; y, iii) no estar incluidos en el precio realmente pagado o por pagar. Requisitos que si se encuentran presentes en las regalías que fueron añadidas en el valor en aduana, como consta en la Resolución impugnada y su antecedente, mismos que si hubieren sido analizados por los señores jueces, se llegaba a la conclusión de que el acto administrativo impugnado es legítimo, y por ende, debía ser ratificado en sentencia, al igual que su antecedente. (fj. 1469 expediente de instancia). 4.8.- En cuanto al caso tercero, señala que dentro de la audiencia de juicio (más no en su demanda) el actor aduce una supuesta falta de motivación en respecto del cálculo en el cuadro 19, cuando ello ya quedó soportado debidamente en la causal anterior, cuando se identificó con claridad la delimitación de lo que se comprende como dato objetivo y cuantificable. Ahora, frente a ello, es importante considerar que dentro de la impugnación realizada por parte del actor en este juicio, solicitó textualmente: "se deje sin efecto el Acto Administrativo impugnado / Resolución No. SENAE-SENAE-2017-0257-RE, ..., y como consecuencia de aquello, se deje

sin efecto la Rectificación de Tributos JCP1-2015-0024-D001...". Menciona que en el cuadro 19 del antecedente del acto administrativo impugnado en este juicio, no se encuentra una metodología del cálculo realizado por el ajuste de la regalía de los productos con licencia, pero es preciso indicar que dentro del reclamo administrativo, esto jamás se impugnó dentro de la misma etapa administrativa, es decir, aquello no formó parte del escrito del reclamo administrativo de AVON, sino que, a forma de alegato, la defensa técnica del actor, lo dijo en la audiencia de juicio y no en la demanda o en el reclamo administrativo en contra del acto determinativo de obligación, dejando obviamente a la administración aduanera indefensa frente a este nuevo argumento y claro esta decisión viola el principio de congruencia entre lo pedido y lo resuelto en sentencia (fj. 1469 vuelta expediente de instancia). 4.9.- Afirma que la administración tributaria aduanera no podía advertir una supuesta falta de metodología en el cálculo por el ajuste, cuando eso ni siquiera fue motivo de su reclamación por vía administrativa y claro, la resolución que atiende el reclamo debe versar justamente sobre lo reclamado, y sobre lo que no se reclamó, se evidencia una aceptación tácita, es decir, aceptó el cálculo que se realizó en el acto determinativo que es antecedente del acto impugnado en este juicio; lo cual, hace que la decisión del Tribunal A quo sea totalmente violatoria al principio de congruencia, bajo el vicio de extra petita, es decir, cuando se otorga algo distinto a lo pedido, ya que se debía evidenciar si eran posibles errores o violaciones dentro del acto impugnado en el juicio, pero no decir que la administración no ha advertido al contribuyente respecto de la supuesta falta de metodología en el cálculo efectuado, siendo que dicho argumento jamás fue parte del reclamo administrativo propuesto por AVON a la rectificación de tributos No. JCP1-2015-0024- D001, ni tampoco fue parte de su demanda. Señala que es susceptible de acción judicial la última decisión administrativa expedida por ente administrativo de carácter público. Más bien la incompatible decisión del tribunal A quo va en mérito de desvirtuar primero el antecedente del acto administrativo impugnado para luego dar de baja el acto administrativo impugnado, lo cual es totalmente violatorio al principio de congruencia, por el vicio de extra petita. (fj. 1470 vuelta expediente de instancia). 4.10.- Concluye el recurso indicando que la trascendencia del vicio indicado es vasto, ya que por resolver algo distinto a lo demandado, el A quo ha decidido aceptar la demanda de impugnación propuesta por AVON cuando aquello no fue lo que pidió el actor en su demanda, es decir, evidenciar un posible error o vicio en la resolución que atendió el reclamo administrativo, como acto impugnado conforme demanda del actor. (fj. 1471 expediente de

instancia). 4.11.- Contestación al recurso.- Corrido traslado con el recurso admitido, mediante escrito presentado con fecha de 8 de julio de 2025, a las 13h22, comparece el abogado Carlos Coronel Endara, en calidad de procurador judicial de la compañía N&CO-ECUADOR S.A.S. (anteriormente Productos Avon Ecuador S.A.) para dar contestación al recurso de casación interpuesto. Acerca de la falta de aplicación del literal c) numeral 1 del artículo 8 del Acuerdo Relativo a la Aplicación del Artículo VII del Acuerdo General Sobre Aranceles Aduaneros y Comercio de 1994 de la OMC señala que en su recurso de casación el SENAE alegó, además de la presente causal, la supuesta errónea interpretación del literal b) artículo 2 de la Resolución 846 del Reglamento Comunitario de la Decisión 571, que define los datos objetivos y cuantificables. En tal causal, el recurrente alega que se habría dado a la norma referida un alcance que no le corresponde. En tal causal de errónea interpretación se afirma que la aplicación de tal norma es correctamente escogida. Es decir, afirma que el Tribunal si debía entrar a verificar la existencia de datos objetivos y cuantificables y construye la totalidad de su tesis indicando que el SENAE sí realizó su cálculo del ajuste sobre la base de estos datos, información que habría sido suministrada por el mismo importador. (fj. 57 expediente de instancia). 4.12.- De esta manera determina que al referir que la norma que define los "datos objetivos y cuantificables" era aplicable, el recurrente admite también que la norma base que contiene el concepto definido es aplicable; caso contrario, tal norma definitoria carecería de sentido en la sentencia. Es decir, señala que al admitir la aplicación del literal b) artículo 2 de la Resolución 846 del Reglamento Comunitario de la Decisión 571, el SENAE también admite la aplicación debida del numeral 3 del artículo 8 del Acuerdo. No obstante, en esta causal contraria a su propio recurso y alega que esta última norma se aplicó erróneamente, en lugar de la inaplicada. Entonces, es contrario a toda lógica que el recurrente, en dos causales distintas alegadas sobre la misma sentencia arguya: i) por una parte, que el Tribunal nunca debió entrar a analizar la existencia de datos objetivos y cuantificables para el ajuste (causal de falta de aplicación); y, ii) por otra parte, que el Tribunal tuvo una errónea interpretación de la norma que define tales datos. Así, acota que el recurrente se contradice en su recurso. Por tanto, indica que este uso indiscriminado de las causales de casación evidencia una pobre técnica casacional y un intento de utilizar este recurso como una segunda instancia, intentando que esta Sala acepte alguna de las causales propuestas (aunque sean contradictorias) sin hallar sustento jurídico sólido. Siendo la casación un recurso de alta técnica jurídica, estas incompatibilidades no pueden ser admitidas en Derecho, de modo que

deben desecharse de plano los razonamientos del SENAE. (fj. 57 y 57 vuelta expediente de casación). 4.13.- En conclusión de este punto, indica que no se ha configurado la causal de falta de aplicación del literal c) del numeral 1 del artículo 8 del Acuerdo OMC, ni la indebida aplicación del numeral 3 del mismo artículo, por cuanto: i) el artículo que se estima inaplicado si fue aplicado; ii) el artículo que supuestamente habría sido indebidamente aplicado era correcto; iii) el recurrente incurre en el error técnico de proponer una errónea interpretación como falta de aplicación de normas sustantivas; iv) el alcance que pretende darle a los hechos no controvertidos es erróneo; v) no se sustenta en hechos probados en sentencia para demostrar la causal alegada; y, vi) la causal se contradice con otras causales propuestas en el recurso de casación. (fj. 57 vuelta expediente de casación). 4.14.- En tanto que en referencia a la errónea interpretación del artículo 2 literal b) de la Resolución 846 del Reglamento Comunitario de la Decisión 571, menciona que al proponer la causal de errónea interpretación, el recurrente debe partir de hechos probados en sentencia. Sin embargo, señala que todos los hechos probados en esta causa son contrarios al razonamiento planteado por el SENAE. Señala que en el acto impugnado y su antecedente no existen detalles de ventas netas de las mercancías importadas, códigos de mercancías, valores de ventas por producto, detalles de porcentajes de regalías, u otro dato objetivo y cuantificable que permita efectuar el cálculo del ajuste por regalías. Estos hechos se pueden resumir en uno solo: no existe información documental incorporada en el acto impugnado que constituya datos objetivos y cuantificables. Es decir, hace énfasis en que para proponer su recurso el recurrente parte de un hecho falso: la supuesta existencia de datos objetivos y cuantificables, el cual es contrario a lo probado en sentencia. Por tanto, menciona que incurre en un grave error de técnica casacional, al pretender que una causal in iudicando como la de errónea interpretación de normas sustantivas habilitaría a esta Sala Especializada para volver a evaluar los hechos que motivaron la resolución de instancia. Lo que en realidad ocurre es que, a través de una supuesta errónea interpretación de la norma del Reglamento, el recurrente pretende que se valore nuevamente la prueba practicada en instancia y que determine que se cumplió con el requisito de basar el cálculo en datos objetivos y cuantificables. (fj. 60 expediente de casación). 4.15.- Así, menciona que la intención del SENAE es evidente en su recurso, pues en reiteradas ocasiones refiere que el mismo administrado le proveyó de datos objetivos y cuantificables y que tal información no fue considerada por el Tribunal A quo para pronunciar su sentencia. Menciona que el SENAE arguye repetidamente que esta información

consiste en supuestos detalles de ventas que N&CO habría provisto en el procedimiento administrativo; no obstante, esta información no está incluida en la motivación del acto impugnado, tal como evidenció el órgano jurisdiccional. Así, acota que estas alegaciones son precisamente eso: simples alegaciones de la Administración Aduanera que no obraron en la resolución y que no constituyen hechos probados. Por otro lado, señala que la recurrente pretende que se consideren nuevamente las versiones del perito provisto por el SENAE (Iturralde Malo), arguyendo que sus afirmaciones constituyen hechos probados, cuando esto no consta dentro de los hechos probados de la sentencia. Así también, la Administración Aduanera pretende que se vuelva a evaluar la prueba de instancia, cuando el Tribunal A quo ya ha establecido los hechos probados, pretendiendo partir de hechos no probados para defender una causal de errónea interpretación. (fj. 60 vuelta expediente de casación). 4.16.- Continúa mencionando que el Tribunal A quo hizo en su sentencia un análisis preciso sobre el sentido y alcance de la norma del Reglamento. Para ello, indica que evaluó los requisitos por verificarse, la exigencia normativa y el contenido de la prueba aportada. Analizó el contenido del acto impugnado y sus antecedentes. Menciona que al verificar que el acto impugnado no incorporó datos objetivos y cuantificables, aplicó la norma del Reglamento interpretándola en su sentido correcto, esto es, que los datos objetivos y cuantificables son aquellos que pueden ser demostrados con elementos. No se realizó ninguna interpretación ajena al texto exacto de la norma. Igualmente, acota que de la lectura de la sentencia se evidencia que el Tribunal distinguió en todo momento la diferencia entre los datos objetivos y cuantificables y la forma de cuantificación del ajuste. (fj. 22 vuelta expediente de casación). 4.17.- Señala que no se ha producido la supuesta errónea interpretación, pues el Tribunal de instancia interpretó correctamente lo que son datos objetivos y cuantificables, su definición, concepto y alcance, y así aplicó la norma, señalando que no encontró detalles de las ventas netas, códigos de mercancías, valores de venta de productos, porcentajes de regalías, entre otros, elementos a los que dio su perfecto alcance "aquellos que pueden demostrarse y son susceptibles de cálculos matemáticos y/o de verificación", conforme el texto de la norma. Concluye indicando que el Tribunal A quo comprende que no es lo mismo que el administrado aporte una prueba al expediente, a que el SENAE la analice y la incluya en su motivación. Tanto es así que el Tribunal A quo afirma que de no haberse producido falencias en el procedimiento de determinación y haberse identificado las variables adecuadamente, se habría cumplido el requisito normativo y el fallo habría sido distinto. (fj. 61 expediente de casación). 4.18.- En

cuanto al vicio de extra petita el recurrente alega que esta causal se configuró dado que el Tribunal A quo analizó el contenido de la Rectificación de Tributos JCP1-2015-0024-0001, sobre el cual se presentó el reclamo administrativo que devino en la emisión del acto impugnado. En particular, el SENAE argumentó que debido a que N&CO no habría alegado en instancia administrativa o demanda que no existían datos objetivos o cuantificables o errores en la forma de cálculo (siendo que el actor lo mencionó en demanda y en audiencia de juicio), se habría producido una suerte de aceptación tácita del cálculo en sede administrativa. Y arguye que, por tales motivos, el Tribunal de instancia no podía haber revisado tales actuaciones, produciéndole una presunta indefensión al recurrente por estos ª argumentos nuevosº. (fj. 61 vuelta expediente de casación). 4.19.- De esta manera indica que no existe la aparente falta de concordancia entre lo pedido y lo resuelto, como alega erróneamente el recurrente, debido a que lo que fue solicitado por N&CO fue la verificación de la validez y legalidad de ambos actos administrativos, objeto sobre el cual se trabó la litis y que efectivamente se resolvió en sentencia. Asimismo, menciona que N&CO no logra comprender en qué sustento normativo o jurisprudencial se basa el SENAE para argüir que en sede judicial el actor de una impugnación debe únicamente sustentar su demanda en lo alegado en instancia administrativa, como si tal demanda se interpusiera contra un recurso extraordinario de revisión (donde el órgano jurisdiccional se encuentra constreñido a verificar la configuración de las causales alegadas). Esta afirmación es evidentemente errada, por cuanto la instancia judicial es una vía de impugnación completamente distinta a la sede administrativa, en la cual pueden volver a practicarse pruebas, presentarse argumentos y defender posiciones sin que estas estén constreñidas a lo tratado en sede administrativa. (fj. 62 vuelta expediente de casación). 4.20.- Así, menciona que el Tribunal de instancia, al resolver las acciones interpuestas por los contribuyentes, no solamente debe verificar las alegaciones de las partes, sino realizar un verdadero control de legalidad sobre el acto impugnado y los hechos o actos que lo motivan; esto no implica que el órgano jurisdiccional incurra en el vicio extra petita. Este control tiene como fundamento precisamente la tutela efectiva de los derechos de los administrados; es decir, se trata de una auténtica vía de reclamación. Indica que el alcance del control de legalidad que realizan los Tribunales en materia contencioso- tributaria ya ha sido objeto de análisis en la jurisprudencia de la Corte Nacional de Justicia, que en su sentencia de 28 de noviembre de 2013 en el Recurso 605-2012 ha manifestado que el control de legalidad inclusive autoriza a evaluar la legalidad de los

antecedentes y fundamentos del acto impugnado. (fj. 63 expediente de casación). 4.21.- Por tanto, alega que a diferencia de las acciones civiles, el control de legalidad efectuado en las acciones de impugnación no se encuentra constreñido por un estado de cosas inamovible, como ocurre con los recursos de alta técnica jurídica en sede administrativa y judicial. Por tanto, el recurso interpuesto por el SENAE pierde aún más fundamento, siendo que inclusive si el actor hubiere omitido pronunciarse sobre la forma de cálculo y los datos objetivos y cuantificables, siempre fue la obligación del Tribunal A quo realizar el control de legalidad que manda la naturaleza de la acción de impugnación, no solo sobre el acto impugnado sino sobre los actos previos que lo motivaron. Por lo expuesto, el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario actuó en adecuado ejercicio de sus facultades al verificar la observancia de las normas sustantivas en materia de valoración en la Rectificación de Tributos JCP1-2015-0024-D001 y en el acto impugnado, tanto porque fue el pedido expreso del actor y el objeto de la litis, como porque ese es el deber jurídico del Tribunal A quo por la naturaleza misma de la impugnación judicial. (fj. 63 vuelta expediente de casación). 4.22.- Concluye la contestación mencionando que la afirmación del SENAE de que se resolvió algo distinto a lo pedido es inaudita, debido a que en la sentencia recurrida no se ha configurado el supuesto vicio de extra petita, como alega el casacionista, sino que el Tribunal A quo se limitó a ejercer sus facultades legales con la finalidad de verificar que la Administración Aduanera haya observado el ordenamiento jurídico vigente en su actuación y resolvió lo solicitado por N&CO desde el inicio del proceso judicial: que se deje sin efecto tanto la Resolución SENAE- SENAE-2017-0257-RE como la Rectificación de Tributos JCP1-2015-0024-D001. (fj. 63 vuelta expediente de casación).

5.- Delimitación del problema jurídico.- 5.1.- En base a los argumentos esgrimidos por la institución recurrente, corresponde determinar si la sentencia impugnada ha incurrido en el caso tercero del artículo 268 del COGEP por el vicio de haberse resuelto en la sentencia recurrida lo que no era materia del litigio. Por el caso quinto del artículo 268 del COGEP, por el vicio de errónea interpretación del artículo 2 literal b) de la Resolución 846 del Reglamento Comunitario de la Decisión 571; y, por el vicio de falta de aplicación del artículo 8 literal c) del Acuerdo Relativo a la Aplicación del artículo VII del Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio de 1994, que devino en la indebida aplicación del artículo 8 numeral 3 del Acuerdo de la OMC.

6.- Análisis del Tribunal de Casación.- 6.1.- Esta Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, para resolver el problema jurídico planteado derivado del cuestionamiento al fallo de instancia, con fundamento en los casos tercero y quinto del artículo 268 del COGEP, admitidos por el Conjuez de la Sala, considera:

6.2.- Caso tercero.- ª Cuando se haya resuelto en la sentencia o auto lo que no sea materia del litigio o se haya concedido más allá de lo demandado, o se omita resolver algún punto de la controversia.º. El caso tercero del artículo 268 del COGEP contiene los vicios conocidos como ª inconsonancia o incongruencia resultante de la comparación entre la parte resolutiva del fallo con las pretensiones de la demanda y con las excepciones deducidas, que se configura por los siguientes modos o formas: 1) Cuando se otorga más de lo pedido, ultrapetita; 2) Cuando se otorga algo distinto a lo pedido ± extra petita; 3) Cuando se deja de resolver sobre algo de lo pedido ± citra petita; y, 4) Cuando se resuelve menos de lo pedido mínima petita. 6.2.1.- La casacionista para fundamentar su recurso alega, en resumen, que el actor solicitó que se deje sin efecto el acto administrativo impugnado, esto es, la Resolución No. SENAE-SENAE-2017-0257-RE y que, como consecuencia de aquello, se deje sin efecto la Rectificación de Tributos No. JCP1-2015-0024-D001. Sin embargo, en el fallo se habla del cuadro No. 19 del antecedente del acto administrativo impugnado, para decir que no existe una metodología de cálculo realizado para el ajuste de la regalía de los productos con licencia, siendo que aquello no formó parte del escrito del reclamo administrativo, sino que lo introdujo la defensa técnica del actor en la audiencia de juicio, dejando a la administración aduanera indefensa frente a este nuevo argumento. Finalmente, que la administración aduanera no podía advertir una supuesta falta de metodología en el cálculo por el ajuste, cuando no fue motivo de la reclamación en vía administrativa, siendo que la resolución del reclamo debe versar sobre lo reclamado, y sino se reclamó se entiende que se aceptó el cálculo que se realizó en el acto determinativo, lo cual hace que la decisión de los jueces sea violatoria al principio de congruencia, bajo el vicio de extra petita, pues se ha otorgado algo distinto a lo pedido. 6.2.2.- Para atender las acusaciones al amparo del caso tercero es necesario referirnos a: i. la pretensión del accionante: ª Con los antecedentes expuestos acudo ante su Autoridad a demandar se deje sin efecto el Acto Administrativo / Resolución No. SENAE-SENAE-2017-0257-RE, emitido el 5 de abril de 2017, por el Director General del

Servicio Nacional de Aduana del Ecuador, en el que resolvió declarar sin lugar el Reclamo Administrativo interpuesto por mi representada, y como consecuencia de aquello, se deje sin efecto la Rectificación de Tributos JCP1-2015-0024-D001 y de los supuestos tributos y sanciones que se ha pretendido imputar a mi representada.º. (fj. 16 expediente de instancia). ii. el acto administrativo impugnado: ªEl acto objeto de la presente demanda es el Acto Administrativo / Resolución No. SENAE-SENAE-2017-0257-RE, emitido el 5 de abril de 2017, por el Director General del Servicio Nacional de Aduana del Ecuador, en el que resolvió declarar sin lugar el Reclamo Administrativo interpuesto por mi representada, insistiendo en la validez y legalidad de todo lo dispuesto en la Rectificación de Tributos No. JCP1-2015-0024-D001. Este Acto Administrativo fue notificado el 7 de abril del año 2017, tal como consta en la constancia adjunta.º. (fj. 1 vuelta del expediente de instancia). iii. la petición del demandado: ªPor todo lo expuesto solicito a ustedes Señores Jueces se sirvan desechar la infundada, ilegal e ilegítima demanda propuesta por la PRODUCTOS AVON ECUADOR S.A.; y ratificar en todas su partes la Resolución No. SENAE-SENAE-2017-0257-RE de 05 de abril de 2017, suscrita por el Econ. Miguel Fabricio Ruiz Martínez en su calidad de Director General del Servicio Nacional de Aduana del Ecuador, a la época, la cual resolvió declarar sin lugar el Reclamo Administrativo No. 007-2017, ratificando la legalidad y validez de la Determinación de Control Posterior No. JCP1-2015-0024-D001.º. (fj. 1412 del expediente de instancia). iv. finalmente, al objeto de la controversia fijado en la sentencia de instancia: ªDilucidar respecto de la validez y legalidad de la resolución No. SENAE-SENAE-2017-00437-RE emitida el 7 de junio de 2017 por el Director General del SENAE, la cual declaró sin lugar el reclamo administrativo No. 0702017 deducido contra la rectificación de tributos No. JRP2-2016- 0313-D001.º. (fj. 1449 vuelta expediente de instancia). 6.2.3.- En este punto, corresponde verificar si el Tribunal Distrital ha incurrido en el vicio de extra petita al haberse resuelto algo distinto a lo pedido, conforme reclama la recurrente. Así las cosas, se advierte que en el considerando quinto del fallo los juzgadores de instancia motivan propiamente su fallo. Al efecto, determinan que la rectificación de tributos No. JCP1-2015-0024-D001, fue emitida en virtud del control posterior efectuado por la autoridad aduanera respecto de las declaraciones aduaneras presentadas por la actora. A continuación, en el considerando 5.3.3.2 los juzgadores establecen que de conformidad con la normativa, existen cuatro condiciones que deben concurrir de forma simultánea a fin de que pueda realizarse el ajuste de valor en aduana, de lo cual, consideran que debe: ªexistir certeza de que el ajuste al

valor de las mercancías en razón de las regalías esté basado en las ventas netas de aquellas mercancías importadas en los períodos que fueron determinados por la autoridad aduanera en la rectificación que es antecedente de la resolución impugnada en la presente causa, toda vez que el ajuste debe realizarse únicamente respecto de regalías pagadas por la accionante que tengan que ver con la mercancía valorada para su ajuste.º. (fj. 1452). 6.2.4.- Conforme lo señala la casacionista en su recurso, en el fallo se refieren al detalle del cuadro No. 19 que consta en el acto de rectificación de tributos, del cual, según consideran los juzgadores de instancia, no se evidencia la forma en la que se llegó a cuantificar el ajuste por regalías. En tal virtud, los juzgadores consideran que existen falencias en la determinación al no haberse efectuado sobre la base de datos objetivos y cuantificables, inobservando así la normativa, de tal forma que el acto de determinación ha incurrido en ilegitimidad, misma que debió haber sido considerada en la resolución que atendió el reclamo administrativo. Finalmente, en el fallo se resuelve dejar sin efecto ni valor jurídico la Resolución No. SENAE-SENAE-2017-0257-RE de 5 de abril de 2017 emitida por el Director General del SENAE, así como su antecedente la rectificación de tributos No. JCP1-2015-0024-D001. 6.2.5.- Con los antecedentes expuestos, esta Sala especializada identifica que en el fallo de instancia al referirse al acto de determinación y al cuadro No. 19, lo hacen con la finalidad de establecer que no se ha cumplido con la normativa que se debe observar para realizar un ajuste del valor en aduana por concepto de regalías de las mercancías importadas y, en tal virtud, advierten la ilegalidad del acto de rectificación de tributos No. JCP1-2015-0024-D001, de lo cual, también resuelven dejar sin efecto la Resolución No. SENAE-SENAE-2017-0257-RE que atendió el reclamo administrativo de la rectificación de tributos. Así las cosas, esta Sala especializada no observa que se haya producido el vicio acusado de extra petita, al haberse resuelto algo que no fue pedido, pues los juzgadores han centrado su análisis y resolución exclusivamente respecto de los actos administrativos impugnados. En tal virtud, el vicio no prospera y se lo rechaza.

6.3.- Caso quinto.- El caso quinto del artículo 268 del COGEP ocurre ª Cuando se haya incurrido en aplicación indebida, falta de aplicación o errónea interpretación de normas de derecho sustantivo, incluyendo los precedentes jurisprudenciales obligatorios, que hayan sido determinantes en la parte dispositiva de la sentencia o auto.º. 6.3.1.- La errónea interpretación ª Se trata de la exégesis equivocada de la norma en su contenido mismo, independientemente

de las cuestiones de hecho debatidas en la sentencia y del caso que trata de regular. La norma jurídica es la que gobierna el asunto, pero en sentido diverso, por lo tanto, yerra en el enfoque verdadero de ella, en su espíritu y alcances. Hay entonces insuficiencia del juicio o exceso al formularlo. El sentenciador acierta en la norma pero falla en su verdadero significado, alejándose de su espíritu y finalidad.º. 6.3.2.- La norma señalada como infringida es el artículo 2 literal b) de la Resolución 846 del Reglamento Comunitario de la Decisión 571.- ª Art. 2.- Definiciones.- Para efectos de la aplicación de las disposiciones contenidas en el Acuerdo sobre Valoración de la OMC, en la Decisión 571 y en el presente Reglamento, se adoptan las siguientes definiciones, como complemento de las ya contenidas en dicho Acuerdo. (...) b) Datos objetivos y cuantificables: Aquellos que pueden demostrarse con elementos de hecho físicos, tales como, documentos escritos o medios magnéticos. Son susceptibles de cálculos matemáticos y/o de verificación. (...).º. 6.3.3.- La casacionista para fundamentar su recurso señala, principalmente, que los datos objetivos y cuantificables se refieren a aquella información plasmada en cifras o números, que aparece en documentos físicos o magnéticos y con los cuales es posible realizar cálculos y/o verificación, y que recae en la propia información suministrada por el importador al momento del requerimiento de la administración tributaria aduanera, siendo que el verdadero alcance de la disposición se traduce en cantidades y cifras y que no se fundamenta en suposiciones y criterios personales. Añade que la rectificación se basó en el reporte de ventas presentado por la parte actora, entonces, el mismo detalle de las ventas netas, esto es, las ventas brutas menos descuentos, autodestrucciones, es la misma información que fue entregada por el contribuyente dentro de la etapa administrativa y a pedido de la administración tributaria aduanera, siendo que el Tribunal atribuye al concepto de dato objetivo y cuantificable, la supuesta falta de metodología del cálculo. Así, el Tribunal se habría apartado de la interpretación correcta de la norma, dándole un alcance diferente a la expresión ª objetivos cuantificablesº. Finalmente, afirma que cuando el Tribunal de instancia se refiere a "la forma cómo se ha llegado a cuantificar el ajuste por regalías" y que en esta forma no se observa la expresión "datos objetivos y cuantificables", está dando a dicha expresión un sentido que no le corresponde; y, consecuentemente le da un sentido y alcance diferentes, al querer interpretar que para la "forma de cálculo" rige lo establecido en el Art. 2 literal b) del Reglamento a la Decisión 571, cuando el contenido y alcance de dicha norma jurídica, le corresponde a la "información suministrada por el mismo importador", que como la misma sentencia recurrida indica, se

refiere a los detalles de venta de los años 2011, 2012, 2013 y 2014 (datos objetivos y cuantificables), que sirvieron de base para el establecimiento del cálculo correspondiente. 6.3.4.- Esta Sala especializada en observancia estricta del yerro alegado con sustento en el caso quinto del artículo 268 del COGEP, esto es, error in judicando, inicia el análisis a partir de los hechos no controvertidos y de hechos probados en única instancia, conforme la técnica casacional. En tal virtud, se observa que del fallo impugnado se desprenden los siguientes hechos no controvertidos: i. En la determinación, antecedente de la resolución impugnada, el método de valoración aplicado por la autoridad aduanera es el primer método, ª valor de transacción de las mercancías importadasº, esto es, el precio realmente pagado o por pagar por las mercancías. (fj. 1451 vuelta). ii. El ajuste al valor de las mercancías importadas ha sido efectuado por la Aduana respecto de las regalías o derechos de licencia que paga la compañía accionante en razón de tres contratos suscritos con las compañías MATTEL EUROPA B.V., DISNEY CONSUMER PRODUCTS LATIN AMERICA INC. y AVON PRODUCTS INC.; ajuste que es el fondo del disenso que ha sido sometido a conocimiento del juzgador. iii. No hay disenso entre las partes respecto de que, al tenor de los contratos que tiene suscritos la compañía accionante con sus licenciantes (MATTEL, DISNEY y AVON PRODUCTS INC.), el valor de las regalías se establece sobre las ventas netas de los productos que ostentan las marcas de aquellos licenciantes. (fj. 1452). 6.3.4.1.- Entre los hechos probados y relevantes para la resolución adoptada, tenemos: i. La Aduana ha actuado de conformidad con las atribuciones que las normas le confieren. (fj. 1450 vuelta). ii. No se ha vulnerado el derecho a la seguridad jurídica de la actora. (fj. 1451). iii. En el numeral 5 ª DETERMINACIÓN DE VALORES A PAGARº, se presenta el cuadro No. 19 ª Liquidación de Tributos por DAIº, en el que se detalla las siguientes columnas: No. de declaración, valor en aduana declarada, ajuste regalías, valor en aduana rectificado, tributos pagados, total tributos rectificados, diferencia de tributos, multa 20% y total a pagar, pero sin especificar de forma alguna el detalle de las ventas netas de las mercancías importadas; tampoco que las mercancías consten identificadas mediante códigos, lo que hubiere permitido comprobar que las mercancías vendidas fueran efectivamente aquellas pertenecientes a las importaciones cuyas declaraciones fueron rectificadas. (fj. 1452 vuelta). iv. No constan los valores a los que ascienden las ventas de cada producto de forma que permita comprobar una correspondencia con los porcentajes de regalías pactados en los tres contratos (MATTEL, DISNEY y AVON PRODUCTS INC.) por los que la actora pagó los derechos de licencia. (fj. 1452 vuelta). v.

De las declaraciones de los peritos acreditados, se aprecia que coinciden en que las regalías se pagan respecto de las ventas netas. Asimismo concuerdan en que para realizar el ajuste del valor en aduana de las mercancías importadas deben considerarse las regalías pagadas por las ventas netas. (fj. 1453). vi. De la rectificación de tributos y en especial del detalle del cuadro No. 19 en el que consta la determinación de valores a pagar, no se ha podido determinar la forma en cómo se ha llegado a cuantificar el ajuste por regalías, considerando que uno es el valor de importación y otro el valor de la mercancía vendida. (fj. 1454). vii. Las falencias en la determinación al no haberse efectuado sobre la base de datos objetivos y cuantificables implican que no se cumpla con lo previsto en los artículos 1 y 8 numeral 3 del Acuerdo sobre Valoración Aduanera de la OMC, que coinciden con las normas de los artículos 4 y el 26 numeral 2 literal c) de la Decisión 846 (Reglamento Comunitario de la Decisión 571 de la CAN). (fj. 1454). viii. El acto de determinación, esto es, la rectificación de tributos, y la resolución impugnada han incurrido en ilegitimidad. (fj. 1454). 6.3.5.- En este orden de ideas, corresponde señalar la interpretación que los juzgadores de instancia le han dado a la norma en cuestión: ª 5.3.3.2 (...) De las normas citadas deviene que existen cuatro condiciones que deben concurrir de forma concomitante a fin de que pueda realizarse el ajuste al valor en aduana, esto es, que los cánones estén relacionados con las mercancías objeto de valoración, que el comprador tenga que pagarlos directa o indirectamente como condición de venta, en la medida en que no estén incluidos en el precio realmente pagado o por pagar y que las adiciones al precio realmente pagado o por pagar se hagan sobre la base de datos objetivos y cuantificables, lo que coincide con la normativa supranacional del artículo 26 de la resolución 846 de la CAN (Reglamento Comunitario de la Decisión 571 CAN); cabe referirse también a la norma del artículo 2 literal b), que define ª b) Datos objetivos y cuantificables: Aquellos que pueden demostrarse con elementos de hecho físicos, tales como, documentos escritos o medios magnéticos. Son susceptibles de cálculos matemáticos y/o de verificación.º. 6.3.5.1.- Ahora bien, la casacionista señala que la errónea interpretación se ha producido cuando en el fallo se considera que: ª por tanto, las falencias en la determinación al no haberse efectuado sobre la base de datos objetivos y cuantificables implican que no se cumpla con lo previsto por los artículos 1 y 8 numeral 3 del Acuerdo sobre Valoración Aduanera de la OMC, que coinciden con las normas de los artículos 4 y el 26 numeral 2 literal c) de la Decisión 846 (Reglamento Comunitario de la Decisión 571 de la CAN); lo que no puede ser subsanado en esta sede judicial, pese a la adecuada defensa técnica de la parte demandada. (...). Siguiendo

esta línea argumentativa, este Tribunal resalta conforme señaló en los numerales anteriores, que de la rectificación de tributos y en especial del detalle del cuadro No. 19 en el que consta la determinación de valores a pagar, no se ha podido encontrar la forma cómo se ha llegado a cuantificar el ajuste por regalías, considerando que uno es el valor de importación y otro el valor de la mercancía vendida; en este sentido, una adecuada identificación de las mercancías importadas que fueron efectivamente vendidas y el detalle del porcentaje de regalía que se pagó por las ventas realizadas (por cada marca de acuerdo a los contratos), hubiera dado lugar a datos objetivos y cuantificables en los que debería reposar el ajuste efectuado; por tanto, las falencias en la determinación al no haberse efectuado sobre la base de datos objetivos y cuantificables implican que no se cumpla con lo previsto por los artículos 1 y 8 numeral 3 del Acuerdo sobre Valoración Aduanera de la OMC, que coinciden con las normas de los artículos 4 y el 26 numeral 2 literal c) de la Decisión 846 (Reglamento Comunitario de la Decisión 571 de la CAN); lo que no puede ser subsanado en esta sede judicial, pese a la adecuada defensa técnica de la parte demandada.º. 6.3.6.- Así las cosas, se observa que la casacionista insiste en que el Tribunal Distrital en su fallo ha equivocado la interpretación de la norma en análisis porque el verdadero significado de la norma se traduce en cantidades o cifras, cuando el Tribunal le atribuye el concepto de dato objetivo y cuantificable a la falta de metodología, queriendo interpretar que la forma de cálculo rige según lo establecido en el Art. 2 literal b) del Reglamento de la Decisión 571. Ahora bien, identificada que ha sido la norma en el fallo impugnado se advierte que los jueces de instancia en el considerando 5.3.3.2 citan la norma en cuestión que contiene la definición de ªdatos objetivos y cuantificablesº, para a continuación señalar que del detalle del cuadro No. 19 del acto de determinación no se establece la forma con la cual se llegó a cuantificar el ajuste por la regalías, al no contar con datos objetivos y cuantificables. Así, el Tribunal Distrital considera que una adecuada identificación de las mercancías y del porcentaje de regalía que se pagó por las ventas realizadas hubiera dado lugar a datos objetivos y cuantificables. De tal forma, que no se advierte una errónea interpretación del artículo 2 literal b) de la Decisión 571 de la CAN pues los juzgadores de instancia han referido la norma a efectos de considerar lo que se entiende por datos objetivos y cuantificables, siendo que en realidad la resolución que adoptan obedece a la falta de metodología que demuestre la forma en la cuál se llegó a establecer el valor del ajuste, en vista de la falta de datos objetivos y cuantificables. En tal virtud, el vicio no procede y se lo rechaza.

6.4.- La falta de aplicación ª Ocurre cuando el sentenciador niega en el fallo la existencia de un precepto, lo ignora frente al caso debatido. Es error contra ius, es rebeldía y desconocimiento de la norma. Es error de existencia de la norma por haberse excluido ésta en la sentencia.º. La aplicación indebida se presenta ª (¼) cuando la norma ha sido entendida rectamente en su alcance y significado, más se la ha utilizado para un caso que no es el que ella contempla.º. En tanto que, para Calamandrei, el vicio de aplicación indebida puede llegarse ª (¼) por dos distintos modos que son perfectamente aplicables en nuestra técnica: porque, o puede errarse al precisar las circunstancias de hecho que son relevantes para que la norma entre en juego (yerro de diagnosis jurídica), o pueda padecerse equivocación al establecer la diferencia o semejanza que media entre la hipótesis legal y la tesis del caso concreto.º. 6.4.1.- Las normas señaladas como infringidas son: a) Artículo 8 literal c) del Acuerdo Relativo a la Aplicación del artículo VII del Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio de 1994.- ª Art. 8.- 1. Para determinar el valor en aduana de conformidad con lo dispuesto en el artículo 1, se añadirán al precio realmente pagado o por pagar por las mercancías importadas: (...) c) los cánones y derechos de licencia relacionados con las mercancías objeto de valoración que el comprador tenga que pagar directa o indirectamente como condición de venta de dichas mercancías, en la medida en que los mencionados cánones y derechos no estén incluidos en el precio realmente pagado o por pagar; (...).º. b) Artículo 8 numeral 3 del Acuerdo Relativo a la Aplicación del artículo VII del Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio de 1994.- ª Artículo 8 (...) 3. Las adiciones al precio realmente pagado o por pagar previstas en el presente artículo sólo podrán hacerse sobre la base de datos objetivos y cuantificables. (...).º. 6.4.2.- La casacionista para fundamentar su recurso respecto del presente vicio afirma, en resumen, que el objeto de la controversia es establecer si las regalías deben añadirse o no en el valor en aduana y que la norma alegada (art. 8 numeral 3) establece los requisitos al efecto: los cánones y derechos de licencia deben: i. estar relacionados con las mercancías valoradas, ii. ser pagadas por el comprador directa o indirectamente, iii. no estar incluidas en el precio realmente pagado. No obstante, en la sentencia no se analiza el cumplimiento de los requisitos en la rectificación de tributos, pues se revisa otro asunto que no determina si las regalías pueden o no incluirse en el valor en aduana, refiriéndose a datos objetivos y cuantificables. Finalmente, que al no existir controversia respecto de la adecuada aplicación del primer método de valoración, el Tribunal

no indica cuál es el requisito que no está presente y por el cual no es posible añadir el valor de las regalías en el valor en aduana, tanto más, la falta de aplicación del artículo hizo que el Tribunal considere que existe un requisito adicional, datos objetivos y cuantificables, para añadir el valor de las regalías, cuando realmente no es un requisito que debe estar presente para realizar el ajuste. 6.4.3.- Esta Sala especializada ha señalado de manera reiterada que el recurso de casación es extraordinario, excepcional, de alta técnica jurídica, que cuestiona de manera concreta el vicio o los vicios en los que incurre el juzgador de instancia en su decisión, de manera que es obligación del recurrente fundamentar de manera adecuada y suficiente su recurso. Así, se advierte que la recurrente acusa al fallo de falta de aplicación del artículo 8 literal c) del Acuerdo sobre Valoración de la OMC, siendo que al revisar la sentencia impugnada, el Tribunal en el considerando 5.3.3.2 señala la normativa aplicable al caso concreto y cita textualmente la norma en cuestión. Tal es así que a continuación de las normas transcritas los juzgadores señalan que: ª De las normas citadas deviene que existen cuatro condiciones que deben concurrir de forma concomitante a fin de que pueda realizarse el ajuste al valor en aduana, esto es, que los cánones estén relacionados con las mercancías objeto de valoración, que el comprador tenga que pagarlos directa o indirectamente como condición de venta, en la medida en que no estén incluidos en el precio realmente pagado o por pagar y que las adiciones al precio realmente pagado o por pagar se hagan sobre la base de datos objetivos y cuantificables,...º. De tal forma, que los juzgadores han aplicado la norma acusada de falta de aplicación, pues se ha establecido a criterio del Tribunal las condiciones que deben concurrir para que proceda el ajuste al valor en aduana, siento por tanto incorrecta la afirmación de la recurrente respecto de que si bien la norma ha sido citada en las consideraciones del fallo, no habría sido parte del análisis, tanto más, la norma fue citada y aplicada en el considerando quinto del fallo ª Motivaciónº. Adicionalmente, se observa que los juzgadores de instancia establecen cuatro requisitos para que pueda realizarse el ajuste del valor en aduana, entre ellos, que las adiciones al precio pagado o por pagar debe hacerse sobre la base de datos objetivos y cuantificables, lo cual no se desprende del acto de determinación. 6.4.4.- Así también, la casacionista ha señalado que en la sentencia recurrida se ha aplicado indebidamente el artículo 8 numeral 3 del Acuerdo de la OMC, como consecuencia de la falta de aplicación de la norma analizada con anterioridad. Al respecto, argumenta que al no estar en controversia la adecuada aplicación del primer método de valoración, el Tribunal aplica indebidamente una norma que no está llamada a resolver el

caso. Sin embargo de lo dicho por la recurrente, y toda vez que ha quedado establecido y como un hecho probado en el fallo impugnado, que en la rectificación de tributos no se explica el método por el cual se realiza el valor del ajuste al no contar con datos objetivos y cuantificables, de lo cual, dicho acto y la resolución que atiende el reclamo administrativo son ilegítimos, está claro para esta Sala que la referencia a la norma concuerda con el estudio y análisis que realizan los juzgadores de instancia para arribar a su decisión, siendo que la referencia y aplicación del artículo 8 numeral 3 se hace de forma complementaria pues refiere la existencia de datos objetivos y cuantificables a efectos del ajuste del valor por concepto de regalías. En tal sentido, el vicio no prospera y corresponde rechazar el recurso interpuesto.

7.- Decisión

7.1.- La Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, Administrando justicia, en nombre del pueblo soberano del Ecuador, y por autoridad de la Constitución y las leyes de la República, RESUELVE:

7.2.- NO CASAR el fallo dictado el 7 de mayo de 2018, las 14h42, por el Tribunal de lo Contencioso Tributario con sede en el Distrito Metropolitano de Quito, Provincia de Pichincha, en el juicio de impugnación No. 17510-2017-00307.

7.3.- Actúe la doctora Ligia Marisol Mediavilla como Secretaria Encargada de la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario, en virtud de la acción de personal vigente.

7.4.- Sin costas.

7.5.- Notifíquese, publíquese y devuélvase al Tribunal de origen.

Resolución de fácil lectura

La Sala especializada de lo Contencioso Tributario al analizar el vicio de extra petita alegado con sustento en el caso tercero del artículo 268 del COGEP, ha considerado que en el fallo recurrido no se ha resuelto algo distinto de lo pedido, por lo cual, se rechaza el vicio intentado. Respecto de los vicios sustentados en el caso quinto del artículo 268 del COGEP, ha considerado que no se ha producido errónea interpretación del artículo 2 literal b) de la

Resolución 846 del Reglamento Comunitario de la Decisión 571, ni falta de aplicación del artículo 8 literal c) del Acuerdo Relativo a la Aplicación del Artículo VII del Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio de 1994, que haya producido una indebida aplicación del artículo 8 numeral 3 del Acuerdo de la OMC. En tal virtud, ha resuelto no casar el fallo impugnado.

JOSE DIONICIO SUING NAGUA
JUEZ NACIONAL (PONENTE)

JARAMILLO LUZURIAGA TANIA CATALINA
CONJUEZA NACIONAL (E)

GUSTAVO ADOLFO DURANGO VELA
JUEZ NACIONAL

Validar únicamente en FirmaEC.
Firmado electrónicamente por:
LIGIA MARISOL MEDIAVILLA

FUNCIÓN JUDICIAL

Juicio No. 17510-2021-00046 RESOLUCION 850-2025

279265894-DFE

CONJUEZ PONENTE: ALBAN ZAMBONINO MARCO VINICIO, CONJUEZ NACIONAL (PONENTE)

AUTOR/A: ALBAN ZAMBONINO MARCO VINICIO

CORTE NACIONAL DE JUSTICIA. - SALA ESPECIALIZADA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL DE JUSTICIA. Quito, martes 9 de diciembre del 2025, las 16h48.

VISTOS: El Tribunal de la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, conformado por los jueces nacionales: doctor Marco Vinicio Albán Zambonino (E) (ponente), doctor Gustavo Durango Vela (E) y doctor José Suing Nagua, dictan la siguiente sentencia dentro de la causa No. 17510-2021-00046.

1. Antecedentes procesales

1.1. En el caso puesto en nuestro conocimiento, el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el Distrito Metropolitano de Quito, provincia de Pichincha, estableció el siguiente objeto de la controversia: ªESTABLECER SI ES PROCEDENTE LA IMPUGNACIÓN DE LA PARTE ACTORA, EN EL SENTIDO DE QUE SE DECLARE LA INVALIDEZ DE LA RESOLUCIÓN NO. SENAE-DDG-2020-0326-RE DE 26 DE OCTUBRE DE 2020, DEL DIRECTOR DISTRITAL DE GUAYAQUIL DEL SERVICIO NACIONAL DE ADUANA DEL ECUADOR, MEDIANTE LA CUAL RESOLVIÓ DECLARAR SIN LUGAR EL RECLAMO ADMINISTRATIVO DE PAGO INDEBIDO NO. 094-2020, CONTRA LIQUIDACIÓN COMPLEMENTARIA NO. 40717871 DE 12 DE DICIEMBRE DE 2019, MEDIANTE EL CUAL SE PAGÓ INDEBIDAMENTE LA SUMA DE $ 2.725,25 USD POR AD-VALOREM, EN LA NACIONALIZACIÓN DE LOS PRODUCTOS DENOMINADOS COMERCIALMENTE COMO: ARKOCAPIL X60 CAPSULAS; Y, PHYTO SOYA FORTE; Y EN CONSECUENCIA, SE ORDENE LA DEVOLUCIÓN DE DICHO VALOR MÁS LOS INTERESES CALCULADOS A LA FECHA EFECTIVA EN LA QUE SE REALICE SU DEVOLUCIÓNº.

1.2. En la sentencia recurrida se resolvió aceptar parcialmente la demanda presentada por la compañía ZONATRADE CIA. LTDA., en consecuencia se modifica parcialmente la Resolución No. SENAE-DDG-2020-0326-RE de 26 de octubre de 2020, del Director Distrital

FUNCIÓN JUDICIAL DOCUMENTO FIRMADO ELECTRÓNICAMENTE Firmado por MARCO VINICIO ALBAN ZAMBONINO C=EC L=QUITO CI 0501675946

FUNCIÓN JUDICIAL DOCUMENTO FIRMADO ELECTRÓNICAMENTE Firmado por JOSE DIONICIO SUING NAGUA C=EC L=QUITO CI 1706860440

FUNCIÓN JUDICIAL DOCUMENTO FIRMADO ELECTRÓNICAMENTE Firmado por GUSTAVO ADOLFO DURANGO VELA C=EC L=QUITO CI 1703594588

de Guayaquil del Servicio Nacional de Aduana del Ecuador, estableciéndose la procedencia del pago indebido exclusivamente respecto al producto ARKOCAPIL, devolución que procede con intereses conforme el artículo 22 del Código Tributario.

1.3 La compañía ZONATRADE CIA. LTDA., y el SENAE, interponen sendos recursos de casación contra la sentencia de 7 de febrero de 2022 a las 12h41, expedida por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el Distrito Metropolitano de Quito, provincia de Pichincha; dentro del juicio No. 17510-2021-00046, argumentando el caso 5 del art. 268 del ª COGEPº.

La compañía ZONATRADE CIA. LTDA., presentó demanda en contra de la Resolución No. SENAE-DDG-2020-0326-RE de 26 de octubre de 2020, suscrita por el Director Distrital de Guayaquil del SENAE, mediante la cual resolvió declarar sin lugar el reclamo administrativo de pago indebido No. 094-2020, contra Liquidación complementaria No. 40717871 de 12 de diciembre de 2019.

1.4. Mediante auto de 26 de marzo del 2025, las 13h00, dictado por el doctor Marco Vinicio Albán Zambonino, Conjuez Nacional de la Corte Nacional de Justicia, se admitió parcialmente el recurso de casación interpuesto por la compañía ZONATRADE CIA. LTDA., exclusivamente por los cargos del caso 5, del art. 268 del COGEP, por falta de aplicación de los arts. 59 y 137 de la Ley Orgánica de Salud y por errónea interpretación del artículo 122 del Código Tributario. En lo referente al recurso presentado por el SENAE, lo inadmite por no completar el recurso.

En este punto hay que señalar que en la admisibilidad se incurre en un lapsus calami, ya que se admite el recurso de la compañía ZONATRADE CIA. LTDA., por falta de aplicación de los arts. 59 y 137 de la Ley Orgánica de Salud; cuando tanto en el recurso de casación, como en su aclaración, se argumenta el vicio de falta de aplicación de los arts. 259 y 137 de la Ley Orgánica de Salud; siendo estos artículos los que se analizarán en el presente recurso de casación.

2. Competencia

Este Tribunal Especializado es competente para conocer y resolver el presente recurso de casación, en virtud de la Resolución No. 003-2021 de 26 de enero de 2021, mediante la que,

el Pleno del Consejo de la Judicatura dispuso dar cumplimiento al mandamiento de ejecución expedido por el Tribunal de lo Contencioso Administrativo en la causa No. 17811-2014-0463, ratificado la continuación en el ejercicio de funciones de los doctores José Suing Nagua y Gustavo Durango Vela, Juez y Conjuez Nacionales, respectivamente; con Resolución No. 008-2021, de 28 de enero de 2021 el Pleno del Consejo de la Judicatura designó a la doctora Gilda Rosana Morales Ordóñez, Jueza Nacional; el Pleno de la Corte Nacional de Justicia, mediante Resolución No. 2 de 5 de febrero de 2021, e integró la Sala de lo Contencioso Tributario con los doctores Rosana Morales Ordóñez y José Suing Nagua; mediante Oficio No. 92-P-CNJ-2021, de 12 de febrero del 2021, el Presidente de la Corte Nacional de Justicia, llama a integrar la Sala al doctor Gustavo Durango Vela, en reemplazo de la doctora Ana María Crespo. Conforme consta del proceso, en virtud del sorteo realizado por el Presidente (E) de la Corte Nacional de Justicia, el 8 de diciembre de 2025, actúa el doctor Marco Vinicio Albán Zambonino, en reemplazo de la doctora Tania Jaramillo Luzuriaga, por excusa aceptada por haber sido parte del Tribunal que resolvió la causa en instancia.

2.1. Acta de sorteo y normas que determinan la competencia.- Sorteo de la causa número 17510-2021-0046, efectuado por la Presidencia de la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, el 29 de agosto de 2025, mediante el que se radicó la competencia en este Tribunal de Casación.

Esta Sala es competente para conocer este proceso, en atención a lo previsto en los artículos 184 numeral 1 de la Constitución de la República Ecuador, 185 -segunda parte, número 1- del Código Orgánico de la Función Judicial, y artículo 269 del Código Orgánico General de Procesos (COGEP).

3. Validez procesal

En la tramitación del presente recurso extraordinario de casación, se han observado las solemnidades inherentes a esta clase de recursos, por lo que no existe nulidad alguna que declarar, como lo han corroborado las partes procesales en la audiencia llevada a cabo el día 9 de diciembre de 2025 a las 14h45.

4. Fundamentación del recurso de casación

4.1. El casacionista en la fundamentación del recurso señala que en la especie, la sentencia de

instancia incurre en el caso 5 del art. 268 del COGEP; por falta de aplicación de los arts. 259 y 137 de la Ley Orgánica de Salud; y por errónea interpretación del artículo 122 del Código Tributario.

4.2. Que por efecto, conforme el recurso presentado, primero, se reconoce el pago de $2,725.25 USD, un hecho no controvertido por las partes, lo que confirma la existencia de un elemento esencial para la reclamación de devolución por pago indebido. Que este hecho es crucial porque establece el fundamento financiero que justifica la acción de impugnación, así como la acción de protección por parte de ZONATRADE, donde se ordena a ARCSA y SENAE clasificar los productos Arkocapil y Phyto Soya Forte Cápsulas según su Registro Sanitario. Que este hecho no solo refuerza el argumento de la parte actora, sino que también establece un precedente importante en la interpretación de la normativa aplicable. Que la consideración de Arkocapil como medicamento y de Phyto Soya Forte como producto natural procesado de uso medicinal, implica un reconocimiento de los derechos de la parte actora y una obligación por parte de las entidades administrativas de cumplir con esta clasificación en el proceso de importación. Que a partir del hecho probado en cuanto a la sentencia No. 17203-2019-03026, el Tribunal A quo señala de forma errónea de que el producto Phyto Soya Forte Cápsulas es un suplemento alimenticio y por tanto, obvia la aplicación del art. 137 de la Ley Orgánica de Salud, el cual establece que se encuentran sujetos a la obtención de Registro Sanitario los siguientes productos ª Los medicamentos en general en la forma prevista en esta Ley, productos biológicos, productos naturales procesados de uso medicinal, productos dentales, dispositivos médicos y reactivos bioquímicos de diagnóstico, fabricados en el territorio nacional o en el exterior, para su importación, comercialización, dispensación y expendioº. Que el Tribunal, al resolver sobre la naturaleza del producto Phyto Soya Forte Cápsulas, incurrió en una falta de aplicación de la normativa de salud vigente, al clasificarlo como un simple producto natural procesado, omitiendo su naturaleza de uso medicinal, reconocida tanto en su Registro Sanitario como en la propia acción de protección dentro de la causa No. 17203-2019-03026 y lo determinado en el art. 137 de la Ley Orgánica de Salud; que el Tribunal no consideró esta determinación, generando una contradicción con el fallo constitucional y vulnerando el principio de seguridad jurídica, es así que la falta de aplicación se evidencia en la omisión del marco normativo aplicable, donde el art. 259 de la Ley Orgánica de Salud establece el concepto de medicamento. Que a partir de esta normativa, resulta evidente que los productos naturales procesados no son suplementos alimenticios,

como erróneamente concluye el Tribunal A quo. Que como se desprende del art. 259 de la Ley Orgánica de Salud, estos productos son considerados medicamentos. Que por lo tanto, la decisión recurrida debió aplicar correctamente la normativa de salud, evitando reclasificar un producto cuyo estatus legal ya había sido determinado. Que el art. 137 de la Ley Orgánica de Salud establece que los productos naturales procesados de uso medicinal son considerados medicamentos, y la compañía cumplió con todos los requisitos necesarios para obtener el Registro Sanitario correspondiente antes de la importación de sus productos. Que sin embargo, el Tribunal adoptó una postura que contradice este principio, clasificando a ª Phyto Soya Forte Cápsulasº de manera distinta y creando una situación en la que la compañía se ve obligada a enfrentar dos regímenes jurídicos, uno para el tratamiento sanitario del producto y otro para el pago de aranceles. Que esta omisión no solo infringe el principio de igualdad, sino que también socava la naturaleza del Estado Constitucional de Derechos y Justicia, que debe garantizar un trato igualitario sin que existan distinciones discriminatorias. Que el Tribunal cometió un error al clasificar el producto ª Phyto Soya Forte Cápsulasº como un suplemento alimenticio, omitiendo la aplicación de los arts. 137 y 259 de la Ley Orgánica de Salud. Que este artículo establece claramente que los productos naturales procesados de uso medicinal son considerados medicamentos y, por tanto, requieren un Registro Sanitario para su importación y comercialización. Que considerando que el art. 137 de la Ley Orgánica de Salud dispone que los productos naturales procesados de uso medicinal deben ser tratados como medicamentos, el Tribunal debió aplicar esta disposición en la clasificación del producto, en lugar de asumir erróneamente que se trataba de un suplemento alimenticio. Que al aplicar el art. 259 de la Ley Orgánica de Salud, este artículo define claramente qué constituye un medicamento y un producto natural procesado de uso medicinal. Que en virtud de esta norma, el Tribunal debió reconocer que ª Phyto Soya Forte Cápsulasº cumple con las características de un medicamento, ya que posee ingredientes activos con fines terapéuticos. Que por lo expuesto solicita que se case la sentencia y se expida en su lugar la sentencia que corresponda.

4.2. El SENAE, no presenta contestación alguna al recurso de casación planteado por la compañía actora.

5. Problema jurídico

Determinar si la sentencia objeto del recurso de casación, incurre en el caso 5, del art. 268 del

COGEP, por el vicio de falta de aplicación de los artículos 137 y 259 de la Ley Orgánica de Salud; y, por errónea interpretación del artículo 122 del Código Tributario.

6. Análisis del Tribunal de casación

6.1. El recurso de casación interpuesto se fundamenta en el caso 5 del art. 268 del Código Orgánico General de Procesos que establece: ª Art. 268.- CASOS.- El recurso de casación procederá en los siguientes casos: (¼) 5. Cuando haya incurrido en aplicación indebida, falta de aplicación o errónea interpretación de normas de derecho sustantivo, incluyendo los precedentes jurisprudenciales obligatorios, que hayan sido determinantes en la parte dispositiva de la sentencia o autoº.

6.1.1. El caso 5 del art. 268 del COGEP se refiere a la violación directa de la Ley y tiene como limitante la revaloración de las pruebas, debiendo ser planteado a partir de los hechos probados en la sentencia. Para que se constituya se requiere la presencia de dos elementos: el primero, que debe haber violación directa de las normas sustantivas en la sentencia impugnada; y, el segundo, que la transgresión haya sido determinante en la parte resolutiva del fallo recurrido.

6.1.2. Sobre la falta de aplicación alegada por el recurrente, esta Sala señala que, doctrinariamente este vicio consiste en que: ª ¼ el juez, al dictar su sentencia, la primera investigación que debe hacer consiste en la selección de la aplicable, o sea determinar la existencia y validez de ésta. Será necesario entonces que considere los problemas de la ley en el tiempo y en el espacio, precisando los límites personales, temporales y espaciales de la regla jurídica¼ º (Murcia Ballén, Humberto,. 2005, Recurso de Casación Civil, Bogotá ± Colombia Ediciones Jurídicas Gustavo Ibánez C. Ltda., pág. 327); es decir, la falta de aplicación se configura cuando el juez deja de aplicar al caso controvertido normas sustanciales que ha debido aplicar y que, de haberlo hecho, habrían determinado que las decisiones adoptadas en sentencia fuesen diferentes de las acogidas.

6.1.3. Sobre la errónea interpretación, hay que recordar lo que Luis Armando Tolosa Villabona al respecto dice que: ª Se trata de la exégesis equivocada de la norma en su contenido mismo, independientemente de las cuestiones de hecho debatidas en la sentencia y del caso que trata de regular. La norma jurídica es la que gobierna el asunto, pero en sentido

diverso, por lo tanto yerra en el enfoque verdadero de ella, en su espíritu y alcances. Hay entonces insuficiencia del juicio o exceso al formularlo. El sentenciador acierta en la norma pero falla en su verdadero significado, alejándose de su espíritu y finalidadº. (Tolosa Villabona, Luis Armando, 2008 Teoría y Técnica de la Casación, Bogotá ± Colombia Ediciones Doctrina y Ley Ltda., pág. 361).

6.2 El recurrente manifiesta que se han violentado las siguientes normas:

LEY ORGÁNICA DE SALUD

ª Art. 137.- Están sujetos a la obtención de notificación sanitaria previamente a su comercialización, los alimentos procesados, aditivos alimentarios, cosméticos, productos higiénicos, productos nutracéuticos, productos homeopáticos, plaguicidas para uso doméstico e industrial, y otros productos de uso y consumo humano definidos por la Autoridad Sanitaria Nacional, fabricados en el territorio nacional o en el exterior, para su importación, comercialización y expendio. Están sujetos a la obtención de registro sanitario los medicamentos en general en la forma prevista en esta Ley, productos biológicos, productos naturales procesados de uso medicinal, productos dentales, dispositivos médicos y reactivos bioquímicos de diagnóstico, fabricados en el territorio nacional o en el exterior, para su importación, comercialización, dispensación y expendio. Las donaciones de productos señalados en los incisos anteriores, se someterán a los requisitos establecidos en el reglamento que para el efecto dicte la autoridad competente.º

ª Art. 259.- Para efectos de esta Ley, se entiende por: (¼)

Medicamento.- Es toda preparación o forma farmacéutica, cuya fórmula de composición expresada en unidades del sistema internacional, está constituida por una sustancia o mezcla de sustancias, con peso, volumen y porcentajes constantes, elaborada en laboratorios farmacéuticos legalmente establecidos, envasada o etiquetada para ser distribuida y comercializada como eficaz para diagnóstico, tratamiento, mitigación y profilaxis de una enfermedad, anomalía física o síntoma, o el restablecimiento, corrección o modificación del equilibrio de las funciones orgánicas de los seres humanos y de los animales. Por extensión

esta definición se aplica a la asociación de sustancias de valor dietético, con indicaciones terapéuticas o alimentos especialmente preparados, que reemplacen regímenes alimenticios especiales.º

CÓDIGO TRIBUTARIO

ª Art. 122.- Pago indebido.- Se considerará pago indebido, el que se realice por un tributo no establecido legalmente o del que haya exención por mandato legal; el efectuado sin que haya nacido la respectiva obligación tributaria, conforme a los supuestos que configuran el respectivo hecho generador. En iguales condiciones, se considerará pago indebido aquel que se hubiere satisfecho o exigido ilegalmente o fuera de la medida legal.º

6.4 El Tribunal de instancia para resolver la controversia establece en su parte pertinente lo siguiente:

VIII. LA MOTIVACIÓN - RELACIÓN DE LOS HECHOS PROBADOS, RELEVANTES PARA LA RESOLUCIÓN.- Conforme lo resuelto en la audiencia preliminar, con base a lo determinado como objeto de la controversia, sin observaciones de las partes; así como las constancias procesales que obran de autos, este Tribunal considera:

VIII.1) ANTECEDENTES PRELIMINARES.-

12. Conforme consta en el expediente administrativo presentado por la autoridad demandada, al cual este Tribunal se remite conforme la prerrogativa de los artículo 300 y 313 del COGEP, así como las pruebas de las partes se tiene que: (i) El 25 de noviembre de 2019 (foja 144) ZONATRADE transmitió a través del sistema informático Ecuapass la DAI número 028-2019-10-00876812 correspondiente a la importación de los productos: ARKOCAPIL X60 CÁPSULAS y PHYTO SOYA FORTE CÁPSULAS.- (ii) Según el informe técnico número DNR-DTA-JOGANM-IF-2020-0435 de 30 de septiembre de 2020 del SENAE (fojas 256 a 260) la mercancías fueron declaradas por el importador en la subpartida arancelaria número 3004902900 correspondiente a "Medicamentos Ð Los demás"; no obstante en el acto de aforo

durante el control concurrente, se modificó la subpartida declarada, donde, para la mercancía ARKOCAPIL X60 CAPSULAS se modificó por la subpartida 2106907900 correspondiente a preparaciones alimenticias "Los demás"; y a su vez, para la mercancía PHYTO SOYA FORTE CAPSULAS se modificó por la subpartida 2106907100 correspondiente a preparaciones alimenticias "Que contengan como ingrediente principal uno o más extractos vegetales, partes de plantas, semillas o frutos, incluidas las mezclas entre sí".- (iii) Con base el cambio de partida arancelaria, el SENAE emitió la liquidación número 40717871 por el valor de $ 2.725,25 USD (foja 207).- Y, (iv) El 12 de febrero de 2020 (fojas 135 a 143) la compañía ZONATRADE presentó un reclamo administrativo de pago indebido, al que se le asignó el número 094-2020, presentado en contra de liquidación complementaria número 40717871 de 12 de diciembre de 2019, por la suma de $ 2.725,25 USD, el cual fue negado declarado sin lugar mediante la resolución impugnada.-

(¼)

VIII.4) SOBRE EL PAGO INDEBIDO.- Respecto a la procedencia o no del pago indebido pretendido por la compañía actora, este Tribunal realiza las siguientes precisiones:

18. El artículo 122 del Código Tributario dispone: ª Se considerará pago indebido, el que se realice por un tributo no establecido legalmente o del que haya exención por mandato legal; el efectuado sin que haya nacido la respectiva obligación tributaria, conforme a los supuestos que configuran el respectivo hecho generador. En iguales condiciones, se considerará pago indebido aquel que se hubiere satisfecho o exigido ilegalmente o fuera de la medida legalº. En adición a lo expuesto, como requisito previsto en el ordenamiento jurídico para que prospere la reclamación de pago indebido en materia aduanera, el inciso segundo el artículo 120 del Código Orgánico de la Producción Comercio e Inversiones (en adelante COPCI), manda que ª El derecho para interponer un reclamo de pago indebido o pago en exceso prescribe en cinco años contados desde la fecha en que se verificó el pago; la prescripción se interrumpirá con la presentación del correspondiente reclamoº .-

19. Respecto a la institución del ª pago indebidoº , la Sala de Especializada de lo Contencioso

Tributario de la Corte Nacional de Justicia al analizar un recurso en el que se discutía una diferencia a favor del contribuyente sobre la procedencia o no de una devolución de impuestos, señaló que ªDel contenido íntegro de la norma se desprende con claridad suficiente que para proceder a la devolución no basta únicamente que los saldos aparezcan o consten en los registros del contribuyente, como pretende el actor, sino que debe observarse las condiciones que la ley y reglamento determinen; en el caso de pago indebido o pago en exceso, como lo ha establecido en forma reiterada la Sala, no basta simplemente solicitar la devolución de lo que consta registrado, sino que se requiere demostrar que hubo el pago y que el mismo fue indebido o en exceso, lo cual debe necesariamente, corroborarse de manera fundamentadaº (lo resaltado fuera de texto) (Recurso de Casación 202-2010, 19 de Enero del 2012, ELECTROECUATORIANA S.A. COMERCIAL E INDUSTRIAL S.A.C.I, c. SRI) (Ver también: Recurso de Casación 190-2012, 25 de febrero de 2014, COMPAÑÍA PRODUCTORA CARTONERA, PROCARSA S.A, c. SRI); por lo tanto en el presente caso, corresponde a este Tribunal verificar si se cumplen con los presupuesto jurídicos, fácticos y jurisprudenciales para que proceda la devolución de impuestos, estos son: (i) el pago; y (ii) el indebido.-

VIII.4.1) SOBRE EL PAGO.-

20. Conforme la liquidación número 40717871 (foja 148) practicada como prueba en audiencia, se tiene ésta se encuentra en estado ªpagadoº por la suma de $ 2.725,25 USD, lo cual no ha sido controvertido por las partes en sus intervenciones. Por lo tanto se verifica que se cumple con este primer requisito del pago indebido.-

VIII.4.2) SOBRE LO INDEBIDO.-

21. Conforme quedó indicado en líneas anteriores, se considera además como pago indebido aquel que se hubiere satisfecho o exigido ilegalmente o fuera de la medida legal. En la especie, según la actora, el pago efectuado se configura en indebido pues el SENAE, al modificar la partida arancelaria declarada ±por otra-, no considerar que los productos fueron calificados previamente como medicamentos por el Ministerio de Salud, lo que deviene en

falta de coordinación de las entidades del Estado al establecer la calificación del producto, y la falta de motivación de la resolución impugnada; por su parte, el SENAE conforme la resolución impugnada señala que la actora ª no pudo demostrar que la subpartida que le corresponda a las mercancías importadas sea la alegada en su reclamoº .-

22. Al tenor del mandato del artículo 169 del COGEP, es obligación de la parte actora probar los hechos que ha propuesto afirmativamente en la demanda y que ha negado la parte demandada en su contestación; y por otro lado, se establece también que la parte demandada está obligada a producir pruebas cuando su contestación contiene afirmaciones explícitas o implícitas sobre el hecho, el derecho o la calidad de la cosa litigada.-

23. Según la prueba practicada por la parte actora se tiene que el 7 de agosto de 2019, la Sala Civil y Mercantil de la Corte Provincial de Pichincha dentro del recurso de apelación dictado en la causa 17203-2019-03026, contra de la sentencia dictada por la Jueza de la Unidad Judicial de Familia, Mujer, Niñez y Adolescencia con sede en la parroquia Mariscal Sucre del Distrito Metropolitano de Quito, provincia de Pichincha, notificada por escrito el martes 14 de mayo de 2019, revocando el fallo subido en grado y concediendo la acción de protección constitucional solicitada ZONATRADE (fojas 48 a 59).- Conforme el referido fallo, su antecedente consistió en que la compañía ZONATRADE, el 9 de octubre del 2018, transmitió a través del Ecuapass la DAI número 028-2018-10-00720551 correspondiente a la importación de los productos Arkocapil, Phyto Soya Forte Cápsulas y Arkovox Propolis Jarabe de declarados en la subpartida arancelaria número 3004902900 correspondiente a "Medicamentos. Los demásº, partida que fue modificada por el SENAE.- Al respecto la Corte Provincial de Pichincha resolvió que:

ª (¼) En definitiva el tribunal encuentra que existe vulneración al debido proceso, a la tutela efectiva de derechos y a la seguridad jurídica a cuenta de la omisión del Ministerio de Salud a través del ARCSA para clasificar oportunamente los productos como suplemento alimenticio que antes venían considerados como medicamentos, y de la falta de coordinación de esta entidad con la SENAE para ese fin, que provocó incertidumbre administrativa en la gestión de importación de los productos Arkocapil, Phyto Soya Forte Cápsulas y ArkovoxPropolis

circunstancia que deviene en vulneración de derechos constitucionales, lo cual cae en la existencia de arbitrariedad o irrazonabilidad de la administración, mucho más que el procedimiento aún no ha precluido. La inconformidad con los efectos legales del acto administrativo del ARCSA y la SENAE son atribuibles a las incongruencias legales y constitucionales señaladas para su consecución, pues inobserva el grado de procedimiento causando indefensión. Por los considerandos expuestos, este Tribunal de la Sala Civil y Mercantil de la Corte Provincial de Justicia de Pichincha, ADMINISTRANDO JUSTICIA EN NOMBRE DEL PUEBLO SOBERANO DEL ECUADOR Y POR AUTORIDAD DE LA CONSTITUCION Y LAS LEYES DE LA REPÚBLICA acepta el recurso de apelación interpuesto por la Ab. María Victoria Beltrán, en su calidad de procuradora judicial de ZONATRADE CIA. LTDA., revoca el fallo subido en grado y concede la acción de protección constitucional solicitada por José María Vega Oroño, en calidad de Gerente General de ZONATRADE CIA LTDA., declarando la inobservancia del principio de Coordinación por omisión administrativa de parte de la ARCSA ente adscrito al Ministerio de Salud y de la SENAE, en la calificación y clasificación de los productos Arkocapil, Phyto Soya Forte Cápsulas y ArkovoxPropolis como suplemento alimenticio; y en consecuencia conforme el análisis de este fallo al tenor de lo dispuesto en el Art. 17 No. 4 de la Ley Orgánica de Garantías Jurisdiccionales y Control Constitucional, como reparación integral, tanto la ARCSA como la SENAE para fines del cumplimiento del trámite de importación de los productos Arkocapil, Phyto Soya Forte Cápsulas y ArkovoxPropolisy de los valores concebidos a gravar, en la aplicación en este caso particular observarán lo que señala el certificado que lo consideraba como medicamento, al primero y como producto natural procesado al segundo y tercero, mediante el correspondiente certificado de Registro Sanitario. Una vez ejecutoriada esta sentencia, devuélvase el proceso al inferior para los fines legales pertinentes y cúmplase con lo dispuesto por el numeral 5 del artículo 86 de la Constitución de la República para los fines previstos en la indicada normaº (lo resaltado fuera de texto)

24. De lo expuesto, mediante decisión jurisdiccional en una acción de protección como garantía constitucional iniciada por ZONATRADE, se ha dispuesto como reparación integral, que tanto el ARCSA como el SENAE, para fines del cumplimiento del trámite de importación de los productos Arkocapil, Phyto Soya Forte Cápsulas y ArkovoxPropolisy ±el primero y segundo materia de la presente acción- se debe considerar conforme el Registro Sanitario, lo

que señala el certificado que lo considera como medicamento al producto ARKOCAPIL, y como producto natural procesado para el producto PHYTO SOYA FORTE CÁPSULAS.-

25. Siendo la sentencia dictada en la causa número 17203-2019-03026, es una en una acción de protección, este Tribunal advierte que ésta es una ªsentencia constitucionalº, pues estas decisiones en este ámbito pueden ser de dos tipos ªlas primeras emanan de los máximos órganos de cierre de la justicia constitucional, cortes o tribunales constitucionales; y las segundas las dictan aquellos jueces que, perteneciendo a la justicia ordinaria, toman la investidura constitucional para pronunciarse respecto a aquellas garantías que contemplan los órdenes jurídicos sobre los derechosº (Ruiz Cabrera, María Alexandra. El cumplimiento de las sentencias de acción de protección en Ecuador. Quito: Universidad Andina Simón Bolívar, Sede Ecuador, 2019. 134 p. Serie Magíster, No. 244, p. 16). En este contexto, es preciso recordar que las sentencias y dictámenes constitucionales son de inmediato cumplimiento, conforme el artículo 162 de la Ley Orgánica de Garantías Jurisdiccionales y Control Constitucional, cumplimiento que involucra no solo a las partes procesales, sino además particulares, servidores públicos, etc. (ver: artículo 22 ibídem).-

26. Este Tribunal observa además que, la parte actora en audiencia de juicio, al reproducir la prueba documental consistente en la sentencia de 7 de agosto de 2019, la Sala Civil y Mercantil de la Corte Provincial de Pichincha, en lo principal identificó dos partes de la misma, a saber: (i) la parte de dice señala: ª(¼) En consecuencia, es claro que la calidad de Arkocapil; Phyto Soya Forte Cápsulas; y, Arkovox Propolis Jarabe es la medicamento, el primero, y productos naturales procesados de uso medicinal, el segundo y tercero, por tanto, su clasificación en la subpartida arancelaria No. 3004902900 es totalmente procedente (¼)º, no obstante, el texto en referencia corresponde a la relatoría de los argumentos de ZONATRADE en dicha acción de protección y consta en el numeral SEGUNDO del fallo, más no al análisis o fundamento de la Corte que consta a partir del numeral QUINTO.- Y, (ii) la parte resolutiva, citada por este Tribunal en líneas anteriores (ver: § 26) en lo referente a que tanto la ARCSA como la SENAE para fines del cumplimiento del trámite de importación de los productos Arkocapil, Phyto Soya Forte Cápsulas y Arkovox Propolisy de los valores concebidos a gravar, en la aplicación en este caso particular observarán lo que señala el

certificado que lo consideraba como medicamento, al primero y como producto natural procesado al segundo y tercero.- En la especie, este Tribunal toma en cuenta lo expresamente resuelto para el caso en particular de la importación de los productos ARKOCAPIL y PHYTO SOYA FORTE CÁPSULAS.-

27. En la especie según lo analizado, siendo que la actora sostiene que los productos ARKOCAPIL y PHYTO SOYA FORTE CÁPSULAS son medicamentos, conforme lo ha declarado, se tiene que en la presente causa a fin de establecer la procedencia del pago indebido (y el indebido en esta parte del fallo), conforme los parámetros dispuestos en la referida sentencia constitucional y para este caso, se tiene que el primero es un medicamento, pero el segundo es un producto natural procesado.-

28. Es de notar que, conforme la consulta del detalle de la declaración número 028-2019- 10-00876812 (foja 144) practicada como prueba por el SENAE, así lo afirma la actora y no es hecho controvertido, el 25 de noviembre de 2019 ZONATRADE transmitió a través del sistema informático Ecuapass la DAI, no obstante la sentencia de apelación en acción de protección dictada por la Sala Civil y Mercantil de la Corte Provincial de Pichincha dentro del recurso de apelación dictado en la causa 17203-2019-03026, fue dictada el día 7 de agosto de 2019, esto es con anterioridad a la transmisión de la declaración, por lo que la referida decisión dictada en una acción de orden constitucional, para el caso en particular de la importación de los productos ARKOCAPIL y PHYTO SOYA FORTE CÁPSULAS, debió ser considerado por el SENAE y el Tribunal observa en el presente fallo.-

29. En este orden de cosas, si bien el SENAE practicó como prueba en audiencia de juicio el memorando número SENAE-JAFG-2020-0900-M de 3 de septiembre de 2020 de la Jefa de Aforo Físico, y el informe pericial del ingeniero Garlos Eduardo Vallejo Veloz, perito en asuntos aduaneros, clasificación y valoración ±sustentado en audiencia-, los cuales corroboran el proceder de la aduana de considerar la mercancía ARKOCAPIL X60 CAPSULAS bajo la subpartida 2106907900 correspondiente a preparaciones alimenticias "Los demás"; y a su vez, la mercancía PHYTO SOYA FORTE CAPSULAS bajo la subpartida 2106907100 correspondiente a preparaciones alimenticias "Que contengan como

ingrediente principal uno o más extractos vegetales, partes de plantas, semillas o frutos, incluidas las mezclas entre sí"; no obstante conforme lo expuesto, el producto ARKOCAPIL debe considerarse como medicamento, y el producto PHYTO SOYA FORTE CÁPSULAS debe considerarse como producto natural procesado.-

30. En virtud de lo expuesto en el presente caso se tiene que, respecto al segundo requisito del pago indebido, esto es el indebido, se verifica que se ha justificado parcialmente este requisito, respecto al producto ARKOCAPIL del cual se ha justificado que es un medicamento, ajustando lo expuesto a lo dispuesto en la sentencia analizada, no sucediendo lo mismo respecto del producto PHYTO SOYA FORTE CÁPSULAS.- (el doble subrayado es de esta Sala de casación).

6.4 Conforme el caso quinto que alega el recurrente, de lo expuesto consta como hechos no controvertidos y probados lo siguiente: i) Que la compañía ZONATRADE transmitió a través del sistema informático Ecuapass la DAI número 028-2019-10-00876812 correspondiente a la importación de los productos: ARKOCAPIL X60 CÁPSULAS y PHYTO SOYA FORTE CÁPSULAS; que las mercancías fueron declaradas por el importador en la subpartida arancelaria número 3004902900 correspondiente a "Medicamentos Ð Los demás"; no obstante en el acto de aforo durante el control concurrente, se modificó la subpartida declarada, donde, para la mercancía ARKOCAPIL X60 CAPSULAS se modificó por la subpartida 2106907900 correspondiente a preparaciones alimenticias "Los demás"; y a su vez, para la mercancía PHYTO SOYA FORTE CAPSULAS se modificó por la subpartida 2106907100 correspondiente a preparaciones; con base el cambio de partida arancelaria, el SENAE emitió la liquidación número 40717871 por el valor de $ 2.725,25 USD; ii) Que la Liquidación número 40717871 practicada como prueba en audiencia, se tiene ésta se encuentra en estado ªpagadoº por la suma de $ 2.725,25 USD, lo cual no ha sido controvertido por las partes en sus intervenciones; iii) Que mediante decisión jurisdiccional en una acción de protección como garantía constitucional iniciada por ZONATRADE, sentencia de 7 de agosto de 2019, dictada por la Sala Civil y Mercantil de la Corte Provincial de Pichincha dentro del recurso de apelación dictado en la causa 17203-2019-03026, se dispone como reparación integral, que tanto el ARCSA como el SENAE, para fines del

cumplimiento del trámite de importación de los productos Arkocapil, Phyto Soya Forte Cápsulas y ArkovoxPropolisy, el primero y segundo, se debe considerar conforme el Registro Sanitario, y lo que señala el certificado que lo considera como medicamento al producto ARKOCAPIL, y como producto natural procesado para el producto PHYTO SOYA FORTE CÁPSULAS; iv) Que la es hecho controvertido, el 25 de noviembre de 2019 ZONATRADE transmitió a través del sistema informático Ecuapass la DAI número 028-2019-10-00876812 correspondiente a la importación de los productos: ARKOCAPIL X60 CÁPSULAS y PHYTO SOYA FORTE CÁPSULAS; no obstante la sentencia de apelación en acción de protección dictada por la Sala Civil y Mercantil de la Corte Provincial de Pichincha dentro del recurso de apelación dictado en la causa 17203-2019-03026, fue dictada el día 7 de agosto de 2019, esto es con anterioridad a la transmisión de la declaración, por lo que la referida decisión dictada en una acción de orden constitucional, para el caso en particular de la importación de los productos ARKOCAPIL y PHYTO SOYA FORTE CÁPSULAS, debió ser considerado por el SENAE.

6.5 Cuando se fundamenta el vicio de falta de aplicación, al amparo del caso 5 del art. 268 del COGEP; se ha establecido por parte de esta Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, que para la fundamentación de este cargo se requiere que en la argumentación se determine lo siguiente: i) Determinar cuál es la norma a aplicarse a los hechos materia de la litis y que el juzgador dejó de aplicarla; ii) Argumentar sobre las razones por las cuales se debía aplicar la norma propuesta; iii) Determinar qué norma fue aplicada en lugar de aquella que da solución al problema jurídico materia de la decisión judicial; y, iv) Demostrar la incidencia o trascendencia del vicio en la decisión tomada por el juzgador.

En el presente caso el casacionista no determina que norma fue aplicada en lugar de aquella que da solución al problema jurídico; ni determina la trascendencia del vicio en la decisión tomada por el juzgador, consecuentemente existe falta de técnica casacional al argumentar la falta de aplicación de una norma; lo cual no puede ser subsanado por esta Sala de Casación.

6.6 Lo mencionado sería suficiente para rechazar el recurso, sin embargo por tutela judicial, esta Sala especializada señala lo siguiente; partiendo del hecho probado tenemos que es la

propia compañía la actuó como prueba la decisión jurisdiccional en una acción de protección como garantía constitucional iniciada por ZONATRADE, sentencia de 7 de agosto de 2019, dictada por la Sala Civil y Mercantil de la Corte Provincial de Pichincha dentro del recurso de apelación dictado en la causa 17203-2019-03026, se dispone como reparación integral, que tanto el ARCSA como el SENAE, para fines del cumplimiento del trámite de importación de los productos Arkocapil, Phyto Soya Forte Cápsulas y ArkovoxPropolisy, el primero y segundo, se debe considerar conforme el Registro Sanitario, y lo que señala el certificado que lo considera como medicamento al producto ARKOCAPIL, y como producto natural procesado para el producto PHYTO SOYA FORTE CÁPSULAS; y dicho fallo de conformidad al art. 162 de la Ley Orgánica de Garantías Jurisdiccionales y Control Constitucional, son de inmediato cumplimiento no solo para las partes procesales sino también para los servidores judiciales; y es tal virtud que el Tribunal de instancia toma en consideración expresamente el fallo constitucional respecto de la importación de los productos ARKOCAPIL y PHYTO SOYA FORTE CÁPSULAS, que debe considerarse el primero como medicamento y el segundo como producto natural procesado. Cualquier inconformidad respecto al cumplimiento de la sentencia de la acción de protección debe tramitarse conforme la Ley Orgánica de Garantías Jurisdiccionales, lo cual no le corresponde a este Tribunal de Casación.

6.7 En virtud de lo expuesto no se configura el vicio de falta de aplicación de los arts. 137 y 259 de la Ley Orgánica de Salud, ya que del hecho probado tenemos que en el fallo constitucional se dispuso que se observe el correspondiente certificado de Registro Sanitario que considera como medicamento al producto ARKOCAPIL, y como producto natural procesado a PHYTO SOYA FORTE CÁPSULAS.

6.8 Por lo señalado, no se configura la falta de aplicación de los arts. 137 y 259 de la Ley Orgánica de Salud, al amparo del caso quinto del art. 268 del COGEP.

6.9 En cuanto a la errónea interpretación del artículo 122 del Código Tributario, su texto se refiere a los presupuestos para que se produzca el pago indebido, el casacionista señala que lo ha realizado ª más allá de la medida legalº, que se le impuso un arancel del 15% sin

considerar que se trata de un medicamento, esto por un erróneo acto de clasificación arancelaria.

6.10 Al sustentar su alegación respecto a que se ha realizado una equivocada clasificación arancelaria, sus argumentos tienen que ver con el cuadro fáctico establecido por el Tribunal de instancia, lo cual no puede ser revisado en casación, mucho menos al amparo de la causal quinta del artículo 268 del COGEP.

6.11 Esta Sala de Casación en concordancia con lo antes resuelto respecto a que, el Tribunal de instancia consideró lo establecido en los registros sanitarios emitidos por ARCSA, que se reconoció en la sentencia de la acción de protección, por lo que la clasificación de los productos se realizó conforme a aquello, siendo procedente, únicamente, respecto del producto ARKOCAPIL, en ese sentido, no se ha verificado el vicio de errónea interpretación del artículo 122 del Código Tributario, por lo que se configura la errónea interpretación del artículo 122 del Código Tributario, al amparo del caso quinto del art. 268 del COGEP.

7. Decisión

7.1. Este Tribunal de la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, Administrando justicia, en nombre del pueblo soberano del Ecuador, y por autoridad de la Constitución y las leyes de la República, resuelve:

7.2. No Casar la sentencia de 7 de febrero de 2022 a las 12h41, expedida por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el Distrito Metropolitano de Quito, provincia de Pichincha; dentro del juicio No. 17510-2021-00046.

7.3. En virtud de que la parte recurrente no ha rendido la caución dispuesta en el art. 271 del COGEP; no existe caución sobre la que debamos pronunciarnos.

7.4. Actúe la doctora Ligia Marisol Mediavilla como Secretaria Encargada de la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario, en virtud de la acción de personal No. Nro. 838-UATH-2022-OQ, de fecha 28 de julio del 2022.

7.5. Sin costas, ni honorarios que regular.

7.6 Notifíquese, publíquese y devuélvase al Tribunal de origen

Resolución de fácil comprensión

No se configuran el caso 5 del art. 268 del COGEP, por el vicio de falta de aplicación y errónea interpretación de los artículos denunciados por el casacionista, en virtud de los hechos no controvertidos y probados. Se deja constancia además de los errores en la construcción de los cargos alegados.

ALBAN ZAMBONINO MARCO VINICIO
CONJUEZ NACIONAL (PONENTE)

JOSE DIONICIO SUING NAGUA
JUEZ NACIONAL

GUSTAVO ADOLFO DURANGO VELA
JUEZ NACIONAL

Validar únicamente en FirmaEC.
Firmado electrónicamente por:
LIGIA MARISOL
MEDIAVILLA

FUNCIÓN JUDICIAL

Juicio No. 09501-2022-00135 RESOLUCION 858-2025

279392080-DFE

JUEZ PONENTE: GORDILLO CEVALLOS DIEGO PATRICIO, JUEZ NACIONAL (E) (PONENTE) (E)

AUTOR/A: GORDILLO CEVALLOS DIEGO PATRICIO

CORTE NACIONAL DE JUSTICIA. - SALA ESPECIALIZADA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL DE JUSTICIA. Quito, miércoles 10 de diciembre del 2025, las 16h40.

Resolución de fácil lectura

La Sala especializada de lo Contencioso Tributario al analizar los vicios de falta de aplicación y de aplicación indebida, sustentados en el caso quinto del artículo 268 del COGEP, ha considerado conforme la técnica casacional y sobre la base de los hechos probados y no controvertidos en instancia, que la actora es beneficiaria de la exoneración del impuesto a la renta previsto con anterioridad en la Ley de Zonas Francas, por lo que no se han producido los vicios alegados. En tal virtud, ha resuelto no casar el fallo impugnado.

VISTOS.- Comparece la abogada Karina Acosta Andrade, en calidad de procuradora fiscal debidamente autorizada por el Servicio de Rentas Internas, e interpone recurso de casación en contra del fallo dictado el 25 de octubre de 2022, a las 16h39, por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el cantón Guayaquil, provincia del Guayas, en el juicio de impugnación No. 09501-2022-00135.

1.- Competencia.- La Corte Nacional de Justicia, a través de sus Salas Especializadas, tiene jurisdicción y competencia para conocer y resolver los recursos de casación interpuestos dentro de las distintas causas que se sustancian en todo el territorio ecuatoriano, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 184 numeral 1 de la Constitución de la República del Ecuador *(léase también CRE)*; artículo 184 del Código Orgánico de la Función Judicial *(léase también COFJ)* y artículo 266 y siguientes del Código Orgánico General de Procesos *(léase también COGEP)*. **1.2.-** El Pleno de la Corte Nacional de Justicia, mediante Resolución No. 02-2021, conformó sus seis Salas Especializadas

FUNCIÓN JUDICIAL DOCUMENTO FIRMADO ELECTRÓNICAMENTE Firmado por DIEGO PATRICIO GORDILLO CEVALLOS C=EC L=QUITO CI 0501385058

FUNCIÓN JUDICIAL DOCUMENTO FIRMADO ELECTRÓNICAMENTE Firmado por GUSTAVO ADOLFO DURANGO VELA C=EC L=QUITO CI 1703594588

FUNCIÓN JUDICIAL DOCUMENTO FIRMADO ELECTRÓNICAMENTE Firmado por GILDA ROSANA MORALES ORDOÑEZ C=EC L=QUITO CI 1710658640

según lo faculta el Código Orgánico de la Función Judicial en su artículo 183. **1.3.-** La Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia es competente para conocer y resolver el presente recurso de casación, en virtud de lo previsto en la segunda parte del artículo 185 numeral 1 del COFJ. **1.4.-** Luego del sorteo de ley correspondiente, realizado el 14 de mayo de 2025, a las 08h41 (fj. 47 exp. Casación), se radicó la competencia en el Tribunal integrado por los doctores José Suing Nagua (Ponente), Gustavo Durango Vela y Rosana Morales Ordóñez, Jueces Nacionales de la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario; no obstante, a través del acta de sorteo de 01 de julio de 2024, a las 14h00, se encargó al Dr. Diego Gordillo Cevallos, Conjuez Nacional Temporal, el despacho del Dr. José Suing Nagua, a partir del 03 de julio de 2024, asumiendo la calidad de Juez Nacional Encargado y consecuentemente la ponencia de la presente causa. **1.5.-** En tal virtud, según lo que dispone el artículo 160.1 del Código Orgánico de la Función Judicial, el Tribunal en su actual integración es el conformado por los doctores Diego Gordillo Cevallos, Juez Nacional Encargado, Ponente; Gustavo Durango Vela, Juez Nacional Encargado; y, Rosana Morales Ordóñez, Jueza Nacional; quienes avocan conocimiento y son competentes para resolver el presente recurso de casación.

2.- Validez procesal.- De la revisión del proceso no se observa ninguna circunstancia que pueda afectar su validez procesal y tampoco existe nulidad alguna que declarar, como así lo manifestaron los procuradores judiciales de las partes, en audiencia de casación llevada a cabo el día 1 de diciembre de 2025, a las 11h00.

3.- Antecedentes procesales.- 3.1.- Objeto de la controversia.- De la sentencia de instancia se desprende que la controversia radica en: *ª Determinar si la compañía actora SALICA ECUADOR S.A. justifica su derecho a la devolución de las retenciones en la fuente del Impuesto a la renta del ejercicio fiscal 2020, estableciendo si corresponde o no, el reintegro demandado por el valor de USD $ 226.980,22 con los intereses calculados de acuerdo a la Ley, que fue negado en el acto impugnado, la Resolución No. NAC DRGRDVG21-00000888-M del 10 de diciembre del 2021.º*. (fj. 185 vuelta expediente de instancia). **3.2.- Resolución impugnada.-** El Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario en el fallo antes referido resolvió que: *ª declara PARCIALMENTE CON LUGAR LA DEMANDA presentada por la Compañía SALICA DEL ECUADOR S.A., en contra de DIRECTORA GENERAL Y EL DIRECTOR DE GRANDES CONTRIBUYENTES DEL SERVICIO DE RENTAS INTERNAS, consecuentemente la invalidez de la resolución impugnada No. NAC DRGRDVG21-000000888-M, en tal virtud, se dispone la devolución de los valores indebidamente pagados por*

RETENCIONES EN LA FUENTES DEL IMPUESTO A LA RENTA DEL EJERCICIO 2020 identificados en el informe pericial por USD $ 226.853,47 no reconocidos por la Administración Tributaria en la Resolución impugnada, más los respectivos intereses en atención a lo dispuesto en el Art. 22 del Código Tributario.ª . (fj. 187 vuelta expediente de instancia). **3.3.- Recurso de casación.-** Mediante escrito de fecha 17 de noviembre de 2022, 10h50, la procuradora fiscal legitimada por el Servicio de Rentas Internas, interpone recurso de casación en contra del fallo antes referido, con fundamento en el caso quinto del artículo 268 del COGEP por el vicio de falta de aplicación del inciso final del artículo 9 de la Ley de Régimen Tributario Interno vigente para el 2008 -reformado por el artículo 20 de la Ley para la Reforma de las Finanzas Públicas-, de la Disposición Derogatoria Octava de la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria y del artículo 34 del Código Tributario; y, por el vicio de indebida aplicación de los artículos 41 y 43 de la Ley de Zonas Francas y de la Disposición Transitoria Tercera del Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones. **3.4.- Calificación.-** El Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario calificó el recurso de casación en auto de 22 de noviembre de 2022, a las 08h35, en los términos de los artículos 266, 269 y 274 del COGEP y dispuso elevar el expediente a la Sala especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia. **3.5.- Admisión**.- En auto de 12 de febrero de 2025, las 11h23, el doctor Juan Francisco Martínez Castillo, Conjuez de la Sala, resolvió admitir el recurso de casación propuesto en los siguientes términos: *ª 17. ADMITIR el recurso de casación presentado por el SERVICIO DE RENTAS INTERNAS, por intermedio de su procuradora judicial, abogada Karina Acosta Andrade; en consecuencia, se admite el siguiente cargo: 17.1 Por el caso quinto del artículo 268 del COGEP, por el que se acusa que en la decisión recurrida se incurrió en: (i) Falta de aplicación del artículo 34 del Código Tributario, el inciso final del artículo 9 de la Ley de Régimen Tributario Interno (reformado por el artículo 20 de la Ley para la Reforma de las Finanzas Públicas) vigente para el año 2008, y la disposición derogatoria octava de la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria, precisando que se aplicó indebidamente los artículos 41 y 43 de la Ley de Zonas Francas, y la disposición transitoria tercera del Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones.º* . (fj. 31 a 33 expediente de casación).

4.- Fundamentación del recurso de casación.- 4.1.- La institución recurrente para fundamentar su recurso señala que desde el año 2008 ya no se reconocían otras exoneraciones para la determinación y liquidación del Impuesto a la Renta que aquellas determinadas únicamente en el artículo 9 de la Ley de Régimen Tributario Interno. Así, al relacionarlo con el hecho cierto referente a que SÁLICA DEL ECUADOR S.A., fue calificada como usuaria de la Zona Franca de Posorja recién en el 2008, se tiene que: i. Primero.- Para el año de 2008, encontrándose en plena vigencia la Disposición Derogatoria

Octava de la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria, las exoneraciones establecidas en los artículos 41 y 43 de la Ley de Zonas Francas no eran reconocidas ni surtían efecto alguno dentro de las exoneraciones establecidas para la determinación y liquidación del Impuesto a la Renta; siendo por demás notorio, que se obvia por completo lo determinado en el artículo 34 del Código Tributario. ii. Segundo.- Para el año en que SÁLICA DEL ECUADOR S.A. es calificada como usuario de la Zona Franca de Posorja, las prerrogativas tributarias de las cuales, creía, se encontraba asistida en razón de los artículos 41 y 43 de la Ley de Zonas Francas, tales artículos ya no tenían ni surtían efecto legal alguno; siendo que para el año 2020, fecha en que se producen las retenciones en la fuente del Impuesto a la Renta, SÁLICA DEL ECUADOR S.A., no se encontraba asistida por exoneración alguna en cuanto a la determinación y liquidación del Impuesto a la Renta, deviniendo en que los pagos realizados por las referidas retenciones se constituyan en un pago debido. iii. Tercero.- Indica que el análisis complementario que fue considerado por los juzgadores de Instancia al indicar que la derogatoria a la Ley de Zonas Francas recién se la realizó en el 2010 a través del literal n) de las Disposiciones Derogatorias del Código Orgánico de la Producción Comercio e Inversiones; deviene en ser una cuestión irrelevante, pues, dentro del proceso se discutía si las prerrogativas tributarias establecidas en los artículos 41 y 43 de la Ley de Zonas Francas estaban vigentes y surtían efecto como exoneraciones para la determinación y liquidación del Impuesto a la Renta frente a lo dispuesto en el artículo 9 de la Ley de Régimen Tributario Interno vigente al 2008, tomando en consideración que, nuevamente, SÁLICA DEL ECUADOR S.A., fue calificada como usuaria de la Zona Franca de Posorja recién en 2008. iv. Cuarto.- Se hace mención y aplicación de la Tercera Disposición Transitoria del COPCI, a través de la cual, se explica que el actor tiene derecho a gozar de las prerrogativas tributarias de la Ley de Zonas Francas hasta que termine el período de la concesión; no obstante, conforme se desprende del texto de tal norma, en su parte de interés, tal disposición dispone *que las empresas administradoras y usuarias de las actuales zonas francas deberán sujetarse administrativa y operativamente a las disposiciones del presente Código*; de lo cual, es evidente que la aplicación de esta norma al caso no tiene razón alguna pues no dispone ni prescribe nada relacionado con el régimen tributario al que se someterán los administradores y usuarios de zonas francas, a más de que en nada contribuye en dilucidar por qué se debía aplicar los artículos 41 y 43 de la Ley de Zonas Francas en lugar de lo dispuesto en el artículo 9 de la Ley de Régimen Tributario Interno aplicable al 2008. (fj. 199 vuelta - 200 expediente de instancia). **4.2.-** A su vez, la institución recurrente menciona que en la sentencia expedida existe una indebida aplicación de los artículos 40 y 42 de la Ley de Zonas Francas y Disposición Transitoria Tercera del COPCI, pues para el año 2008, los artículos 41 y 43 de la Ley de Zonas Francas ya no eran reconocidos ni tenían aplicación alguna como exención para la determinación y liquidación del Impuesto a la Renta, debiéndose estar única y exclusivamente a los conceptos comprendidos dentro de la compilación del artículo 9 de la Ley de

Régimen Tributario Interno; y, por otro lado, queda claro que la Disposición Transitoria Tercera del COPCI no prescribe criterio alguno que contribuya a resolver la disyuntiva de aplicación de los artículos 41 y 43 de la Ley de Zonas Francas frente al artículo 9 de la Ley de Régimen Tributario Interno, siendo es más, que tal disposición no contiene disposición alguna en cuanto a lo que el ámbito tributario corresponde. (sic). Señala que si el Tribunal de Instancia hubiese observado y aplicado lo dispuesto en las referidas normas, inciso final del artículo 9 de la Ley de Régimen Tributario Interno vigente para el 2008, Disposición Derogatoria Octava de la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria y artículo 34 del Código Tributario, no hubiera aplicado las normas denunciadas en su lugar. (fj. 200 y 200 vuelta expediente de instancia). **4.3.-** Expresa que la infracción cometida por el Tribunal A quo es determinante en la parte dispositiva de la sentencia recurrida, puesto que, si los juzgadores hubieran observado lo dispuesto en la Disposición Derogatoria Octava de la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria, habrían comprendido que desde el año 2008, en adelante, para la determinación y liquidación del Impuesto a la Renta únicamente se encontraban reconocidas aquellas exenciones determinadas en el artículo 9 de la Ley de Régimen Tributario Interno -conforme quedó normado de acuerdo al artículo 20 de la Ley para la Reforma de las Finanzas Públicas-, dejando por fuera cualquier otra exoneración contenida en otro cuerpo legal, incluyéndose, dentro de estas últimas, las prerrogativas tributarias establecidas en los artículos 41 y 43 de la Ley de Zonas Francas. Es en razón de lo anterior, que establece que de haberse comprendido la implicación que tenía la Disposición Derogatoria Octava de la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria en concordancia de lo dispuesto en el artículo 34 del Código Tributario, los Jueces de instancia no habrían considerado que SÁLICA DEL ECUADOR S.A., se encontraba exenta del pago de las retenciones en la fuente del Impuesto a la Renta por el ejercicio fiscal del 2020 y, por lo tanto, no se habría reconocido que los valores retenidos y cuya devolución se reclamaba se encontraba dentro de los supuestos para que se configure un pago indebido al amparo del artículo 122 del Código Tributario. (fj. 200 vuelta expediente de instancia). **4.4.-** Hace énfasis en que los Jueces de instancia incurren en la falta de aplicación de lo dispuesto en la Disposición Derogatoria Octava de la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria, lo puntualizado en el artículo 34 del Código Tributario y el inciso final del artículo 9 de la Ley de Régimen Tributario Interno vigente en el 2008 -reformado por el artículo 20 de la Ley para la Reforma de las Finanzas Públicas-, es que se provoca el reconocimiento del pago de las retenciones en la fuente del Impuesto a la Renta del 2020 efectuado por SÁLICA DEL ECUADOR S.A. como un pago indebido; cuando, en realidad, tales valores no se encontraban amparados bajo una exención contenida en el artículo 9 de la Ley de Régimen Tributario Interno sino en una exoneración establecida en el artículo 41 de la Ley de Zonas Francas, que desde antes de que se haya calificado al actor como usuaria de la Zona Franca de Posorja, fue eliminada dentro del compilado del aludido artículo 9 de la Ley de Régimen Tributario Interno y no surtía efecto alguno. (fj. 200 vuelta

expediente de instancia). **4.5.-** La institución recurrente indica que al haberse incurrido en el vicio de falta de aplicación de las normas denunciadas, por parte de los Jueces de instancia se establece que SÁLICA DEL ECUADOR S.A, tiene derecho a que se le devuelvan los valores pagados en calidad de retenciones en la fuente del Impuesto a la Renta del 2020 por haberse constituído como pago indebido, reconociéndose una devolución de tales valores, que no le asistía al actor desde antes de que fuese calificada como usuaria de zona franca y que, mucho menos, se encontraba vigente o era aplicable para el ejercicio fiscal del 2020; siendo que, si el Tribunal hubiese observado y aplicado lo dispuesto en la Disposición Derogatoria Octava de la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria, lo puntualizado en el artículo 34 del Código Tributario y el inciso final del artículo 9 de la Ley de Régimen Tributario Interno vigente en el 2008 -reformado por el artículo 20 de la Ley para la Reforma de las Finanzas Públicas-, habría llegado a la conclusión de que para el ejercicio fiscal del 2020, SÁLICA DEL ECUADOR S.A. no se encontraba asistida de exención alguna en cuanto al Impuesto a la Renta y, por ende, se hubiese resuelto rechazar la demanda planteada en su totalidad y confirmar el acto administrativo impugnado. (fj. 201 expediente de instancia). **4.6.- Contestación al recurso.-** Corrido traslado con el recurso admitido, mediante escrito presentado el 26 de marzo de 2025, 9h05, comparece el señor José Remigio Cisneros Pazmiño, gerente y representante legal de la compañía Sálica del Ecuador S.A., en compañía de su abogado patrocinador Carlos Alberto Cisneros Pazmiño, para dar contestación al recurso interpuesto y menciona que el Pleno de la Corte Nacional de Justicia ha definido que la exoneración prevista en la Ley de Zonas Francas sólo podría haber sido derogada "expresamente" por otra norma que específicamente tenga esa finalidad. Esta reflexión que consta en el Precedente Jurisprudencial 17-2024 es trascendental pues permite establecer que la fuente de la exoneración de Impuesto a la Renta no era otra que la Ley de Zonas Francas, diferenciándose del resto de incentivos específicos creados por la Ley de Beneficios Tributarios de 2005. Menciona que de este modo, la derogatoria de la Ley de Incentivos Tributarios, ocurrida en 2007, pudo afectar exclusivamente a las exoneraciones creadas en dicha ley, pero no tuvieron ningún efecto con relación a la Ley de Zonas Francas donde desde 1991 constan las exoneraciones para las administradores y usuarios; pues para lograr el efecto deseado por el recurrente, en el año 2007 debía haberse expedido una norma explícita que derogarse a la Ley de Zonas Francas; pero nada de ello consta en la Ley de Equidad Tributaria de 2007 a la que hace referencia el SRI en su recurso. Por tanto, señala que la Ley de Equidad Tributaria no tuvo ningún efecto en la exoneración de impuesto a la renta creada por la Ley de Zonas Francas, que ampara a Sálica del Ecuador S.A. (fj. 42 y 42 vuelta expediente de casación). **4.7.-** Adicionalmente, expresa que en el recurso de casación el SRI interpreta que desde 1999 estaban limitadas las exoneraciones de impuesto a la renta exclusivamente al listado contemplado en el Art. 9 de la Ley de Régimen Tributario Interno. Tal afirmación es falsa pues, como consta en el Precedente Jurisprudencial Obligatorio 17-2024, el inciso final de dicho Art. 9 nunca

alcanzó el efecto restrictivo sostenido por la Administración Tributaria, menos aún si como lo refiere el propio Pleno de la Corte Nacional de Justicia, en la Codificación de la Ley de Zonas Francas del año 2005, quedó expresamente ratificada la exoneración de impuesto a la renta para usuarios de zonas francas. Indica que esto quiere decir que nunca el Art. 9 de la Ley de Régimen Tributario Interno ha podido ser considerado como la única norma de rango legal con capacidad para contener exoneraciones de impuesto a la renta, pudiendo perfectamente coexistir con exoneraciones como las previstas en la Ley de Zonas Francas. (fj. 42 vuelta expediente de casación). **4.8.-** En cuanto a la aplicación del Art. 34 señala que lleva a una conclusión diametralmente opuesta sobre la aplicación de las exoneraciones de impuesto a la renta a los usuarios de zonas francas, al contrario de la intención del SRI de que se aplique dicho artículo como soporte de la intención de negarle el pago indebido presentado por Sálica del Ecuador S.A, por las retenciones en la fuente del ejercicio fiscal 2020. Menciona que no es verdad que la Transitoria Tercera del COPCI se refiera exclusivamente a aspectos operativos, sino que constituye la garantía de la aplicación del derecho a la seguridad jurídica, que ampara a los usuarios y administradores de zonas francas para garantizarles la plena aplicación de las exoneraciones que les fueron concedidas, respecto de cualquier modificación normativa que pretenda ser aplicada en forma retroactiva. Lastimosamente, la Administración Tributaria hace caso omiso de lo expresamente resuelto por la Corte Nacional de Justicia con anterioridad (proceso No. 09501-2022-00061), lo cual genera las consecuencias previstas en el inciso final del artículo 103 del Código Tributario. (fj. 43 - 44 vuelta expediente de casación).

5.- Delimitación del problema jurídico.- 5.1.- En base a los argumentos esgrimidos por la institución recurrente, corresponde determinar si la sentencia impugnada ha incurrido en el caso quinto del artículo 268 del COGEP, por el vicio de falta de aplicación del artículo 34 del Código Tributario, el inciso final del artículo 9 de la Ley de Régimen Tributario Interno (reformado por el artículo 20 de la Ley para la Reforma de las Finanzas Públicas) vigente para el año 2008, y la Disposición Derogatoria Octava de la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria, que devino en la aplicación indebida de los artículos 41 y 43 de la Ley de Zonas Francas y de la Disposición Transitoria Tercera del Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones.

6.- Análisis del Tribunal de Casación.- 6.1.- Esta Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, para resolver el problema jurídico planteado derivado del cuestionamiento al fallo de instancia, con fundamento en el caso quinto del artículo 268 del Código Orgánico General de Procesos, admitido por el Conjuez de la Sala, abordará de manera conjunta los

presuntos vicios en los que habría incurrido el Tribunal juzgador, en tanto los mismos giran en torno a un mismo tema, el derecho a la exoneración del Impuesto a la Renta contemplado en la Ley de Zonas Francas. Al efecto, se considera:

6.2.- Caso quinto.- El caso quinto del artículo 268 del COGEP ocurre *ª Cuando se haya incurrido en aplicación indebida, falta de aplicación o errónea interpretación de normas de derecho sustantivo, incluyendo los precedentes jurisprudenciales obligatorios, que hayan sido determinantes en la parte dispositiva de la sentencia o auto.º* . **6.2.1.-** La **falta de aplicación** *ª Ocurre cuando el sentenciador niega en el fallo la existencia de un precepto, lo ignora frente al caso debatido. Es error contra ius, es rebeldía y desconocimiento de la norma. Es error de existencia de la norma por haberse excluido ésta en la sentencia.º* .[1] La **aplicación indebida** se presenta *ª (¼) cuando la norma ha sido entendida rectamente en su alcance y significado, más se la ha utilizado para un caso que no es el que ella contempla.º* [2]. En tanto que, para Calamandrei, el vicio de aplicación indebida puede llegarse *ª (¼) por dos distintos modos que son perfectamente aplicables en nuestra técnica: porque, o puede errarse al precisar las circunstancias de hecho que son relevantes para que la norma entre en juego (yerro de diagnosis jurídica), o pueda padecerse equivocación al establecer la diferencia o semejanza que media entre la hipótesis legal y la tesis del caso concreto.º* [3]. **6.2.2.-** Las normas señaladas como infringidas son.- **a) Artículo 34 del Código Tributario.-** *ª Derogatoria o modificación.- La exención, aun cuando hubiere sido concedida en atención a determinadas situaciones de hecho, podrá ser modificada o derogada por ley posterior. Sin embargo, la concedida por determinado plazo, subsistirá hasta su expiración.º* . **b) Artículo 9 inciso final de la Ley de Régimen Tributario Interno, reformado por artículo 20 de la Ley para la Reforma de las Finanzas Públicas vigente en el 2008.-** *ª Exenciones.- Para fines de la determinación y liquidación del impuesto a la renta, están exonerados exclusivamente los siguientes ingresos: (...) En la determinación y liquidación del impuesto a la renta no se reconocerán más exoneraciones que las previstas en este artículo, aunque otras leyes, generales o especiales, establezcan exclusiones o dispensas a favor de cualquier contribuyente.º* . **c) Disposición Derogatoria Octava de la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria.-** *ª Se deroga la Ley 2005-20, ©Ley de Beneficios Tributarios para Nuevas Inversiones Productivas, Generación de Empleo y Prestación de Servicios©publicada en el Registro Oficial 148*

1 Tolosa Villabona, Luis Armando. *Teoría y Técnica de Casación. Civil, Penal, Laboral, Penal Militar, Acciones de Grupo*, (Bogotá: Doctrina y Ley, 2008), *359*.

2 Ecuador. Registro Oficial No. 12 de 31 de enero de 2003, 28.

3Humberto Murcia Ballén, *"Recurso de casación civil"*, (Bogotá: Ediciones Jurídica Gustavo Ibáñez, 2 015), 318.

de 18 de noviembre de 2005.º . **d) Artículo 41 de la Ley de Zonas Francas.-** *ª Las empresas administradoras y los usuarios de las zonas francas, para todos sus actos y contratos que se cumplan dentro de las zonas francas, gozarán de una exoneración del ciento por ciento del impuesto a la renta o de cualquier otro que lo sustituya, así como del impuesto al valor agregado, del pago de impuestos provinciales, municipales y cualquier otro que se creare, así requiera de exoneración expresa.º* . **e) Artículo 43 de la Ley de Zonas Francas.-** *ª Las empresas administradoras y los usuarios de una zona franca gozarán de las exenciones señaladas en este capítulo por un período de 20 años contados desde la resolución que autorice su instalación, que podrán ser prorrogables, a criterio del CONAZOFRA.º* . **f) Disposición Transitoria Tercera del Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones.-** *ª Tercera.- Las zonas francas cuyas concesiones han sido otorgadas al amparo de la Ley de Zonas Francas, continuarán en operación bajo las condiciones vigentes al tiempo de su autorización, por el plazo que dure su concesión. No obstante, las empresas administradoras y usuarias de las actuales zonas francas deberán sujetarse administrativa y operativamente a las disposiciones del presente Código.º* . **6.3.-** La casacionista para fundamentar su recurso alega, en resumen, que desde el año 2008 ya no se reconocían otras exoneraciones además de las determinadas en el artículo 9 de la LRTI, siendo que en plena vigencia de la disposición derogatoria octava de la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria, las exoneraciones establecidas en los artículos 41 y 43 de la Ley de Zonas Francas ya no surtían efecto jurídico alguno, en atención a lo determinado en el artículo 34 del Código Tributario. Así también, señala que el Tribunal consideró que la derogatoria de la Ley de Zonas Francas recién se realizó en el año 2010 a través del literal n) de las disposiciones derogatorias del COPCI. Finalmente, la casacionista afirma que si se hubiera observado lo dispuesto en la Disposición Derogatoria Octava de la Ley de Equidad Tributaria y el inciso final del artículo 9 de la LRTI se entendería que los valores reclamados por Sálica del Ecuador S.A como pago indebido no se encontraban exonerados, sino que la exoneración establecida en el artículo 41 de Ley de Zonas Francas no surtía efecto alguno, pues la actora fue calificada como usuaria de la zona franca con posterioridad. **6.4.-** Esta Sala especializada en observancia estricta del yerro alegado con sustento en el caso quinto del artículo 268 del COGEP, esto es, *error in judicando,* inicia el análisis a partir de los hechos no controvertidos y probados en instancia, conforme advierte la técnica casacional. Así, entre los hechos no controvertidos tenemos: **i.** Mediante Resolución No. 2008-09 publicada en el Registro Oficial No. 356 de 10 de junio de 2008, expedida por el Consejo Nacional de Zonas Francas se resolvió registrar a la empresa Sálica del Ecuador S.A. como usuaria de la zona franca de Posorja, ZOFRAPORT S.A. (fj. 185 vuelta). **6.4.1.-** Entre los hechos probados tenemos: **i.** La actora sí goza de la exoneración establecida en la Ley de Zonas Francas; por tanto, el beneficio de exoneración del Impuesto a la Renta como usuaria de zona franca se extiende hasta que termine la

concesión de acuerdo a la tercera disposición transitoria del Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones. (fj. 186 y 186 vuelta). **ii.** Las retenciones en la fuente realizadas a la actora se constituyen en indebidas al haberse configurado el presupuesto establecido en el Art. 122 del Código Tributario, es decir aquel que se ha realizado por un tributo del que hay exención por mandato legal. (fj. 187). **iii.** El valor correspondiente a retenciones en la fuente que le fueron efectuadas a la actora es de USD. $ 226.980,22 y se encuentra contabilizado y registrado en la declaración de Impuesto a la Renta del ejercicio fiscal 2020 y, de ese monto, el valor de USD. $ 226.853,47 se encuentra sustentado en comprobantes de retención físicos y electrónicos que cumplen los requisitos establecidos en las normas pertinentes. (fj. 187 vuelta). **iv.** Todas las retenciones efectuadas a la actora se originan en facturas de ingreso emitidas por la actora, debidamente contabilizadas y registradas en la declaración de Impuesto a la Renta del 2020. (fj. 187 vuelta). **v.** Todos los conceptos facturados por la actora durante el ejercicio fiscal 2020 corresponden a las actividades para las cuales la compañía fue registrada como usuaria de la Zona Franca de Posorja mediante Resolución No. 2008-09. **vi.** La actora no generó Impuesto a la Renta a pagar en el ejercicio fiscal 2020. (fj. 187 vuelta). **vii.** Corresponde que se haga la devolución de los valores reclamados en un total de USD. $ 226.853,47 con los intereses que por Ley corresponda. (fj. 187 vuelta). **6.5.-** En este orden de ideas, corresponde señalar lo que los juzgadores de instancia han resuelto en el considerando 7.1.3. de su fallo: *ª Sobre el tema que ha sido judicialmente controvertido, el Tribunal considera que la empresa SALICA DEL ECUADOR S.A., actora de este proceso, si goza de la exoneración establecida en la Ley de Zonas Francas; por tanto, el beneficio de exoneración del impuesto a la renta de la empresa actora como usuaria de zona franca, se extiende hasta que termine la concesión de acuerdo a la tercera disposición transitoria del Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones, por lo que no es aplicable el Art. 9 de la Ley de Régimen Tributario Interno como pretende la Administración Tributaria; criterio que ha sido sostenido por la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, en los Recursos No. 09502-2015-00105 y 090503-2013-0042, este último en que la actora es la compañía SALICA DEL ECUADOR S.A., quien también es parte actora en esta causa.º*. **6.6.-** Así las cosas, esta Sala especializada advierte que el cuestionamiento de la recurrente al fallo impugnado gira en torno a que para el año 2008 solo se reconocían las exoneraciones establecidas en el último inciso del artículo 9 de la LRTI, siendo que la actora fue calificada como usuaria de la zona franca en dicho año. Al respecto, se debe señalar que la Ley para la Reforma de las Finanzas Públicas fue publicada en el Suplemento al Registro Oficial No. 181 de 30 de abril de 1999, cuyo artículo 20 introduce una reforma al artículo 9 de la Ley de Régimen Tributario Interno. Por su parte, la Codificación de la Ley de Zonas Francas fue publicada en el Registro Oficial No. 562 de 11 de abril de 2005, en cuyos artículos 41 y 43 se mantuvieron los mismos textos de los

artículos 40 y 42 de la Ley de Zonas Francas promulgada en el Registro Oficial No. 625 de 19 de febrero de 1991. Con dicho antecedente, corresponde precisar que la Ley de Zonas Francas de 1991 reconoce la exoneración del cien por ciento del Impuesto a la Renta, así como la vigencia de la exoneración por un periodo de veinte años, contados desde la resolución que autorice la instalación, beneficios que no fueron derogados por la Ley para la Reforma de las Finanzas Públicas de 1999 ya que en la Codificación de la Ley de Zonas Francas de 2005, -codificación posterior a la Ley de las Finanzas Públicas-, el texto de los artículos 41 y 43 mantiene la exoneración del Impuesto a la Renta y el periodo de dicha exoneración. En este escenario hay que agregar que la actora obtiene el reconocimiento de los beneficios de la Ley de Zonas Francas, con fecha posterior a la Codificación de la Ley de Zonas Francas, en el mismo año 2008. Adicionalmente, se debe tomar en cuenta que la vigencia de dichos beneficios tributarios se confirmó mediante la Ley de Beneficios Tributarios para Nuevas Inversiones Productivas del año 2005, siendo que en la Disposición Derogatoria Octava de la Ley para la Equidad Tributaria en Ecuador -publicada en el Registro Oficial Tercer Suplemento No. 242 de 29 de diciembre de 2007-, se resolvió derogar la referida Ley de Beneficios Tributarios para Nuevas Inversiones Productivas. En tal virtud, en la Disposición Transitoria Tercera del Código Orgánico de la Producción Comercio e Inversiones, -Registro Oficial Suplemento No. 351 del 29 de diciembre de 2010-, se dispuso que: *ª Las zonas francas cuyas concesiones han sido otorgadas al amparo de la Ley de Zonas Francas, continúan en operación, bajo las condiciones vigentes al tiempo de su autorización, por el plazo que dure su condición.º ;* y, que finalmente, la derogatoria a la Ley de Zonas Francas se da por parte del literal n) de las Disposiciones Derogatorias del Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones, lo que denota que dicho cuerpo legal -Codificación de la Ley de Zonas Francas-, estaba vigente hasta entonces, siendo por tanto inaplicable la Disposición Derogatoria Octava de la Ley para la Equidad Tributaria en Ecuador o el artículo 34 del Código Tributario. **6.7.-** Por último, el Pleno de la Corte Nacional de Justicia en Resolución No. 17-2024, -Registro Oficial Tercer Suplemento No. 662 de 10 de octubre de 2024-, en su artículo 1, resolvió declarar como precedente jurisprudencial obligatorio, el siguiente punto de derecho: *ª En atención al derecho a la seguridad jurídica, la exoneración del impuesto a la renta para los usuarios de zonas francas rige hasta la terminación de las concesiones previstas por las leyes que regulan dicho régimen, vigentes al momento de la concesión.º* destacando que tampoco se ha esgrimido ninguna nueva línea argumentativa o razones jurídicas motivadas que desdiga el análisis de los fallos fuente que dieron lugar al precedente jurisprudencial, por lo que la buena fe y lealtad procesal conexo al ejercicio del derecho a la defensa de las actuaciones tributarias no pueden circunscribirse a la mera alegación de que a la fecha en que se interpuso el recurso no existía el precedente En tal virtud, no se ha producido una infracción de las normas acusadas en el recurso con amparo en el caso quinto, por lo que, se rechaza el recurso interpuesto.

7.- Decisión

7.1.- La Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, Administrando justicia, en nombre del pueblo soberano del Ecuador, y por autoridad de la Constitución y las leyes de la República, **RESUELVE:**

7.2.- NO CASAR el fallo impugnado dictado el 25 de octubre de 2022, a las 16h39, por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el cantón Guayaquil, provincia del Guayas, en el juicio de impugnación No. 09501-2022-00135.

7.3.- Actúe la doctora Ligia Marisol Mediavilla como Secretaria Encargada de la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario, en virtud de la acción de personal vigente.

7.4.- Sin costas.

7.5.- Notifíquese, publíquese y devuélvase al Tribunal de origen.

GORDILLO CEVALLOS DIEGO PATRICIO

JUEZ NACIONAL (E) (PONENTE) (E)

GUSTAVO ADOLFO DURANGO VELA

JUEZ NACIONAL

MORALES ORDÓÑEZ GILDA ROSANA

JUEZA NACIONAL

Validar únicamente en FirmaEC.
Firmado electrónicamente por:
LIGIA MARISOL MEDIAVILLA

FUNCIÓN JUDICIAL

279392949-DFE

Juicio No. 09501-2022-00258 RESOLUCION 859-2025

JUEZ PONENTE: GORDILLO CEVALLOS DIEGO PATRICIO, JUEZ NACIONAL (E) (PONENTE) (E)

AUTOR/A: GORDILLO CEVALLOS DIEGO PATRICIO

CORTE NACIONAL DE JUSTICIA. - SALA ESPECIALIZADA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL DE JUSTICIA. Quito, miércoles 10 de diciembre del 2025, las 16h42.

Lectura de fácil comprensión

La Sala Especializada de lo Contencioso Tributario al analizar el vicio sustentado en el caso quinto del artículo 268 del COGEP, considera que no se ha demostrado la trascendencia del cargo fundamentado en el recurso de casación interpuesto, de manera que no prospera el yerro de falta de aplicación del artículo 273 del RALRTI acusado por parte de la administración tributaria, y por lo mismo, se ha resuelto no casar el fallo impugnado.

VISTOS: El economista Francisco Briones Rugel, en calidad de Director General del Servicio de Rentas Internas, ha interpuesto recurso de casación en contra de la sentencia dictada el 30 de enero de 2023, a las 09h29, por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el cantón Guayaquil, provincia del Guayas, dentro del juicio de impugnación No. 09501-2022-00258. De ello, frente a la verdad procesal se tiene lo siguiente:

1.- COMPETENCIA.- 1.1.- La Corte Nacional de Justicia, a través de sus Salas Especializadas, tiene jurisdicción y competencia para conocer y resolver los recursos de casación interpuestos dentro de las distintas causas que se sustancian en todo el territorio ecuatoriano, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 184 numeral 1 de la Constitución de la República del Ecuador *(léase también solo Constitución o CRE)*; artículo 184 del Código Orgánico de la Función Judicial *(léase también COFJ),* artículo 266 y siguientes del Código Orgánico General de Procesos *(léase también COGEP)*. **1.2.-** El Pleno de la Corte Nacional de Justicia, mediante Resolución No. 02-2021[1], conformó sus seis Salas Especializadas según lo faculta el Código Orgánico de la Función Judicial en su artículo 183. **1.3.-** La Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia es competente para conocer y resolver el presente recurso de casación, en virtud de lo previsto en la segunda parte del artículo 185 numeral 1 del COFJ. **1.4.-** Luego del sorteo de ley correspondiente, realizado el 14 de

1 Resolución No. 02-2021 dictada el 05 de febrero de 2021 por el Pleno de la Corte Nacional de Justicia.

FUNCIÓN JUDICIAL DOCUMENTO FIRMADO ELECTRÓNICAMENTE Firmado por DIEGO PATRICIO GORDILLO CEVALLOS C=EC L=QUITO CI 0501385058

FUNCIÓN JUDICIAL DOCUMENTO FIRMADO ELECTRÓNICAMENTE Firmado por GILDA ROSANA MORALES ORDONEZ C=EC L=QUITO CI 1710658640

FUNCIÓN JUDICIAL DOCUMENTO FIRMADO ELECTRÓNICAMENTE Firmado por GUSTAVO ADOLFO DURANGO VELA C=EC L=QUITO CI 1703594588

mayo de 2025, a las 09h28 (fj. 41 exp. casación), se radicó la competencia en el Tribunal integrado por los doctores José Suing Nagua (Ponente), Gustavo Durango Vela y Rosana Morales Ordóñez, Jueces Nacionales de la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario; no obstante, a través del acta de sorteo de 01 de julio de 2024, a las 14h00, se encargó al Dr. Diego Gordillo Cevallos, Conjuez Nacional Temporal, el despacho del Dr. José Suing Nagua, a partir del 03 de julio de 2024, asumiendo la calidad de Juez Nacional Encargado y consecuentemente la ponencia de la presente causa. **1.5.-** En tal virtud, según lo que dispone el artículo 160.1 del Código Orgánico de la Función Judicial, el Tribunal en su actual integración es el conformado por los doctores Diego Gordillo Cevallos, Juez Nacional Encargado, Ponente; Gustavo Durango Vela, Juez Nacional Encargado; y, Rosana Morales Ordóñez, Jueza Nacional Titular; quienes avocan conocimiento y son competentes para resolver el presente recurso de casación.

2.- VALIDEZ PROCESAL.- De la revisión del proceso no se observa ninguna circunstancia que pueda afectar su validez procesal y tampoco existe nulidad alguna que declarar, como así lo manifestaron los sujetos procesales a través de sus defensas técnicas, en la audiencia de casación llevada a cabo el día 01 de diciembre de 2025, a las 14h45.

3.- ANTECEDENTES PROCESALES.- 3.1.- El Tribunal de instancia, en audiencia preliminar conjuntamente con las partes procesales, fijaron los puntos de controversia relacionados con el objeto del debate, mismos que constan dentro de la sentencia, en los siguientes términos: *ª(...)* ***i) ESTABLECER*** *si Resolución Administrativa impugnada en este juicio adolecería de falta de motivación; y, las consecuencias jurídicas pertinentes;* ***ii) ESTABLECER*** *si en el presente caso, la Administración Tributaria procedió conforme a derecho, al tramitar y resolver el Recurso de Revisión planteado por la ahora parte Actora y que consta de la Resolución Administrativa impugnada en este juicio; y, las consecuencias jurídicas pertinentes; y,* ***iii)*** *En caso que la Administración Tributaria no haya procedido conforme a derecho, al atender y resolver el recurso de revisión;* ***ESTABLECER*** *si son procedentes y ajustadas a derecho las glosas establecidas en la liquidación de pago por diferencias por Impuesto a la Renta del 2013 y que constan ratificadas por la Resolución impugnada en este juicio.--- (...)º* [sic] (fj. 225 exp. de instancia, § 5.3), lo resaltado corresponde al texto original). **3.2.-** El Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el cantón Guayaquil, provincia del Guayas, en sentencia de 30 de enero de 2023, a las 09h29, resolvió: *ª(...)* ***DECLARAR PARCIALMENTE CON LUGAR LA DEMANDA*** *presentada por la empresa DITELME S.A., representada Nery Antonio Hadatty Mojarrango, en su calidad de Gerente General y representante legal de dicha compañía; en contra, de la Resolución Administrativa NAC-*

RRRRRVC22-00000121; notificada el 17 de marzo de 2022 y suscrita por la Directora General del Servicio de Rentas Internas, y con la cual se negó el recurso de revisión presentado contra la Liquidación de Pago por Diferencias N°09202006500845956 por impuesto a la renta de 2013; y, en consecuencia se considera justificada la glosa relativa a las transacciones con Zambrano Vera Cynthia Denisse por la suma US$226.079,20 y la misma queda sin efecto; y, se ratifica la glosa relativa a las transacciones con Jimenez Rugel Julio César por la suma US$2.540,20 y en tal sentido se dispone la invalidez legal parcial de la Resolución Administrativa antes detallada y de su antecedente, en lo relativo a la glosa justificada/desvanecida.----- (...)º [sic] (fj. 228 vta., § 8.-, lo remarcado es igual al texto original). **3.3.-** El Econ. Francisco Briones Rugel, en su calidad de Director General del Servicio de Rentas Internas *(en adelante solo SRI, empresa o administración tributaria, o, entidad o institución demandada)*, a través de la Abg. María Cristina Villacreses Esteves como Procuradora Fiscal, interpuso recurso extraordinario de casación el 13 de marzo de 2023, a las 15h10 (fjs. 239 a 244), sustentado en el caso quinto del artículo 268 del COGEP, bajo el cargo de falta de aplicación de los artículos 107 A de la Ley de Régimen Tributario Interno *(léase también LRTI)*, 273 del Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno *(léase también RALRTI)*, y los artículos 1 y 6 del Decreto Ejecutivo No. 1017 de 16 de marzo de 2020; de manera que, los jueces de instancia calificaron de oportuno el recurso interpuesto, a través de auto de 15 de marzo de 2023, a las 11h10 (fj. 246), por lo que dispusieron se remita el proceso a esta Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, para su tramitación correspondiente.

4.- SOBRE EL RECURSO DE CASACIÓN.- 4.1.- Calificación y admisión del recurso.- 4.1.1.- Mediante auto de 06 de marzo de 2025, a las 10h50 (fj. 22 exp. casacional), el Dr. Juan Francisco Martínez Castillo, en su calidad de Conjuez Nacional Temporal de la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario, realizó el examen de admisibilidad del recurso, disponiendo que el mismo sea completado, por cuanto la construcción del caso invocado en el recurso, no estaría debidamente fundamentado acorde a lo que comprende la técnica casacional, en virtud de lo cual le concedió al recurrente el término de cinco (5) días para que complete su recurso interpuesto; de manera que, a través de escrito ingresado el 13 de marzo de 2025, a las 15h08 (fjs. 6 a 8 exp. casacional), la administración tributaria presentó su complementación al recurso, conforme lo dispuesto por el prenombrado magistrado. **4.1.2.-** En consecuencia, a través de auto de fecha 19 de marzo de 2025, a las 09h42 (fjs. 31 a 33), el Dr. Juan Francisco Martínez Castillo, examinó la complementación solicitada, haciendo notar que en cuanto a las normas de derecho sustantivo que la parte recurrente estima infringidas, la administración tributaria únicamente perfeccionó su argumentación en torno a la falta de aplicación del artículo 273 del RALRTI, con sustento en el caso quinto del artículo 268 del

COGEP, por lo cual admitió el recurso exclusivamente por dicho cargo, disponiendo se corra traslado a la contraparte para que emita su respectivo pronunciamiento y la remisión del proceso a los jueces de esta Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, a fin de que se continúe con la sustanciación respectiva.

4.2. Fundamentación del recurso.- 4.2.1.- La Abg. María Cristina Villacereses Esteves, invocando la calidad de Procuradora Fiscal del SRI, conferida tanto por la Ing. Yamel Alexandra Emanuele Cevallos como por el Mgs. Carlos Vicente Marín Quijije, como Directores Zonales 8 del SRI respectivamente, conforme se acredita en la documentación constante de foja 178 a 182, y de foja 235 a 238 del expediente de instancia, así como de foja 8 a 14 del expediente casacional, presentó la complementación del recurso de casación interpuesto en contra del fallo dictado el 30 de enero de 2023, a las 09h29, por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el cantón Guayaquil, provincia del Guayas, fundamentado en el caso quinto del artículo 268 del COGEP, por cuanto habría incurrido en falta del artículo 273 del RALRTI, conforme la siguiente argumentación: **4.2.2.-** Comienza por transcribir la parte de la sentencia recurrida en la que estima que se produjo el yerro jurídico, específicamente, el considerando 7.6) y sus subsecuentes numerales, manifestando que en dicha parte del fallo, el Tribunal de instancia afrontó el segundo punto de la controversia, sobre lo cual, indica que los juzgadores habrían establecido que los argumentos de la compañía accionante en su recurso de revisión, se ceñían a demostrar que no pudo *ª(...)* ***recabar y presentar la documentación de descargo luego de haber sido puesta en conocimiento de la Comunicación de Diferencias ya que entre la fecha de notificación de la Comunicación de Diferencias (30 de enero de 2020) y la fecha de notificación de la Liquidación de Pago (16 de junio de 2020)*** *el Ecuador y el mundo entero -Guayaquil con más severidad- se vieron* ***afectados por la pandemia COVID-19****. (...)º* (fj. 27 anverso y reverso exp. casacional, lo remarcado corresponde al texto original), por lo que menciona que los jueces distritales habrían habilitado la revisión del acto ejecutoriado, en razón de que ±según comenta± la falta de presentación de documentos por parte de la empresa contribuyente, estaría justificada por la pandemia del COVID-19, de manera que ±a su decir± los jueces distritales señalaron que la administración tributaria se encontraba en la obligación de analizar y pronunciarse sobre los medios probatorios tardíamente presentados. **4.2.3.-** De lo dicho, la recurrente menciona que en la sentencia de instancia se tiene por acreditado que la notificación de la comunicación por diferencias se realizó el 30 de enero de 2020, mientras que la empresa DITELME S.A. presentó la información requerida en el recurso de revisión el 19 de enero de 2021, mas sin embargo, el Tribunal *A quo* habría manifestado que ante el hecho público y notorio, se produjo un período de restricción de actividades, por lo cual la compañía actora no pudo presentar la documentación solicitada desde que el

SRI efectuó la notificación. Frente a estas consideraciones, sostiene que la norma que debía ser aplicada para resolver la litis era ±a su criterio± el artículo 273 del RALRTI, mismo que transcribe textualmente, señalando que dicha norma establece el término para que los sujetos pasivos presenten los justificativos pertinentes ante las diferencias que pudieran ser detectadas por la administración tributaria, en vista de lo cual, menciona que dentro del fallo recurrido se señalaría que la contribuyente debía presentar la información requerida hasta antes de la Liquidación de pago, sin embargo, no se habría acatado el plazo determinado en la norma que corresponde a veinte (20) días, de los cuales manifiesta la institución casacionista que a su vencimiento, no existía ninguna clase de restricción de actividades ni tampoco la declaratoria de pandemia, conforme lo dispuesto en el Decreto 1017, publicado en el Suplemento del Registro Oficial No. 163 de 17 de marzo de 2020. **4.2.4.-** En ese orden de ideas, indica que la norma que se aplicó en lugar de la que hubiese dado solución al problema jurídico, fue el artículo 143 numeral 2 del Código Tributario, procediendo a realizar una transcripción textual de la parte del fallo en la que los jueces aplicaron dicho articulado, de modo que insiste en que el Tribunal *A quo* incurrió en la falta de aplicación del artículo 273 del RALRTI, lo cual considera que tuvo incidencia en la decisión de la causa, toda vez que los juzgadores no habrían considerado el término de veinte (20) días establecido en la norma jurídica, para la presentación de justificativos que desvirtúen las diferencias comunicadas por la autoridad tributaria, más aún, cuando ±según sus palabras± a la fecha en la que feneció dicho término (02 de marzo de 2020), todavía se realizaban actividades con normalidad pues no existía restricción alguna relacionada con la crisis sanitaria del COVID-19, y a pesar de aquello, los jueces distritales habilitaron la revisión de los documentos presentados en el recurso de revisión por parte de la empresa accionante, habiendo declarado con lugar la demanda, y que por tanto, el yerro alegado sería determinante en la parte dispositiva de la sentencia. **4.2.5.-** Concluye su escrito inicial de interposición del recurso, con la siguiente pretensión: *ª (...) En vista de que la sentencia dictada por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario, con sede en Guayaquil contiene el vicio alegado y analizado en el presente escrito, interpongo el Recurso de Casación en contra de la misma, y solicito a la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, case la sentencia y en su lugar dicte la que corresponde en Derecho. (...)º* [sic] (fj. 244 anverso y reverso exp. de instancia).

4.3.- Contestación al recurso.- 4.3.1.- Corrido traslado con el recurso admitido, mediante escrito presentado el 25 de abril de 2025, a las 14h09 (fjs. 35 a 39 exp. casacional), comparece el Abg. Klebber José Izquierdo Castro, en calidad de Procurador Judicial del señor Nery Antonio Hadatty Mojarrango, quien a su vez funge como Gerente General y como tal Representante Legal de la compañía DITELME S.A. *(en adelante solo DITELME, contribuyente, actor o parte actora)*, según se acredita de la documentación que consta de foja 201 a 213 del expediente de instancia, para

contrarrestar los argumentos de la institución demandada, contestando el recurso de casación principalmente en torno a tres ejes, conforme la siguiente fundamentación: **4.3.2.-** Como primera réplica, señala que la norma alegada como infringida por parte de la administración tributaria (artículo 273 del RALRTI) es de derecho adjetivo y no sustantivo, pues explica que correspondería a una disposición de carácter procesal, toda vez que ±según sus palabras± no establece derechos subjetivos, reales o personales, por el contrario, únicamente establecería el plazo que tiene el sujeto pasivo para el cumplimiento de sus obligaciones, sin que dicha norma prevalezca sobre el artículo 10 de la LRTI ni se contraponga al derecho a la deducción de gastos en la determinación de IR; a continuación, desarrolla una explicación tanto del concepto de @derecho sustantivo@ como de @norma procesal@ acorde a criterios doctrinarios y jurisprudenciales, alegando que si bien el artículo 273 del RALRTI fija un plazo de veinte (20) días, para que los sujetos pasivos presenten descargos ante posibles diferencias detectadas en sus declaraciones impositivas, dicho precepto legal delimitaría el procedimiento a seguir en el marco del control tributario, pero no contendría ninguna clase de elemento constitutivo del IR, por lo que su contenido sería netamente procesal, al establecer la forma y los plazos dentro de los cuales debe desarrollarse una actuación administrativa específica, de manera que, sostiene que el cargo planteado en torno a la norma invocada, no se adecúa al presupuesto legal determinado en el numeral 5 del artículo 268 del COGEP, y por tanto, carecería de sustento el recurso interpuesto, debiendo éste ser rechazado. **4.3.3.-** Como segundo argumento, sostiene que el vicio alegado sería irrelevante en la decisión de la controversia, para lo cual en primer lugar, recaba los alegatos de la autoridad tributaria en su recurso, así como el análisis de los juzgadores en la sentencia de instancia, señalando que la entidad fiscal no consideró que el criterio respecto de la emergencia sanitaria se encasilla como un *obiter dictum*, es decir, que no formaba parte del núcleo de la decisión judicial, conocida como la *ratio decidendi*, que comprende la razón jurídica de la decisión; en ese sentido, manifiesta que para que prospere el caso quinto, es necesario que el yerro acusado sea determinante en la *ratio decidendi* y no en los *obiter dicta*, según lo ha fijado la línea jurisprudencial, mientras que por otro lado, señala que la autoridad tributaria estaría omitiendo los razonamientos formulados por el Tribunal Distrital respecto del segundo objeto de la controversia, sintetizados en el numeral 7.6.1) de la sentencia recurrida, del cual realiza una transcripción textual e indica que en dicho punto, se realiza una interpretación acerca de la segunda causal del artículo 143 del Código Tributario por parte de los jueces de instancia, interpretación sobre la cual menciona que nada se discute en el recurso de casación, y que habría sido el principal fundamento por el cual los magistrados concluyeron que el SRI no tramitó ni resolvió el recurso de revisión conforme a derecho; en otras palabras, expresa que la norma invocada no sería relevante debido a que, aún en el supuesto de que ésta sea aplicada, la decisión seguiría siendo la misma, toda vez que la resolución se fundamentaría ±a su entender± en la interpretación del numeral 2 del artículo 143 del Código Tributario, y no en el incumplimiento del

procedimiento establecido en la determinación realizada por la administración tributaria, por lo tanto, considera que el recurso debe ser rechazado en razón de que la transgresión acusada, no tendría ninguna clase de incidencia sobre el fondo de la controversia. **4.3.4.-** Finalmente, plantea como último argumento, que el caso quinto del artículo 268 del COGEP presenta determinadas limitaciones, entre ellas, que el recurso debe basarse en los hechos probados en sentencia, conforme así lo habría establecido la Corte Nacional de Justicia en distintos fallos casacionales; dicho así, procede a enumerar los hechos que habrían sido comprobados en el fallo de instancia, sobre los cuales alega que no cabe ninguna clase de pronunciamiento sobre la aplicación del artículo 143 del Código Tributario, pues comenta que la autoridad tributaria no fundamentó su recurso en una falta de aplicación, errónea interpretación o indebida aplicación de dicha norma y que por ende, al centrar el enfoque del recurso únicamente sobre la falta de aplicación del artículo 273 del RALRTI, considera que la única conclusión a la que se podría arribar, es que el yerro jurídico no tiene incidencia alguna en el análisis del Tribunal *A quo*, de modo que, insiste en que el recurso interpuesto debe ser rechazado, y en su lugar, la sentencia emitida por los jueces distritales sea ratificada.

5.- DELIMITACIÓN DEL PROBLEMA JURÍDICO.- Frente a los argumentos esgrimidos por la institución recurrente, corresponde determinar si la sentencia de instancia ha incurrido en el caso quinto del artículo 268 del COGEP, por falta de aplicación del artículo 273 del Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno, única norma admitida por el Conjuez sin reproche de la recurrente.

6.- ANÁLISIS.- Este Tribunal de la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario, para resolver el problema jurídico planteado, con fundamento en el caso quinto del artículo 268 del COGEP, admitido por el Conjuez Nacional Temporal, reflexiona lo siguiente:

6.1.- Determinación de causales.- El recurso de casación se fundamenta en el caso 5 del artículo 268 del COGEP que dispone: *ª Casos. El recurso de casación procederá en los siguientes casos: (¼) 5. Cuando se haya incurrido en aplicación indebida, falta de aplicación o errónea interpretación de normas de derecho sustantivo, incluyendo los precedentes jurisprudenciales obligatorios, que hayan sido determinantes en la parte dispositiva de la sentencia o auto. (...)º* . Se tiene entonces que, el caso quinto contiene los denominados errores *in iudicando* en la sentencia, en otras palabras, la violación directa de la norma sustantiva. Así pues, de configurarse el yerro jurídico en la sentencia, ésta debe ser corregida, teniendo en cuenta que existe la restricción de revisión probatoria[2] y que por lo tanto, su

2 Art. 270 inc. 4to del COGEP, que establece: *" Art. 270.- Admisibilidad del recurso. (Sustituido por el Art. 43 de la Ley s/n, R.O. 517-S, 26-VI-2019).- (...) No procede el recurso de casación cuando de manera evidente lo que se pretende es la revisión de la prueba. (...)"*

planteamiento debe ser analizado a partir de los hechos dados por probados en la sentencia.

6.2.- Conceptualización doctrinaria.- 6.2.1.- Jurisconsultos y estudiosos del tema se han pronunciado sobre el vicio alegado, por ejemplo, lo manifestado por el jurista ecuatoriano Luis Cueva Carrión en su obra ªLa casación en materia civilº, manifiesta que consiste en: *ª(...) El error in iudicando tiene relación directa con el derecho sustantivo o de fondo; es el que se comete al violar las normas jurídicas de derecho sustantivo o material. Es el defecto en el juicio de derecho (...)º* [3]. **6.2.2.-** Al respecto, acerca del entendimiento de la falta de aplicación, tenemos que el jurista Luis Tolosa manifiesta que: *ª(...) Ocurre cuando el sentenciador niega en el fallo la existencia de un precepto, lo ignora frente al caso debatido. Es error contra ius, es rebeldía y desconocimiento de la norma. Es error de existencia de la norma por haberse excluido ésta en la sentenciaº* [4].

6.3.- Normas aplicables al caso.- La norma jurídica que la parte recurrente estima infringida en la presente causa es la siguiente: **6.3.1.-** Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno: *ª Art. 273.- Diferencias de declaraciones.- El Servicio de Rentas Internas notificará a los sujetos pasivos las diferencias que haya detectado en sus declaraciones, tanto aquellas que impliquen valores a favor del fisco por concepto de impuestos, intereses y multas, como aquellas que disminuyan el crédito tributario o las pérdidas declaradas, y los conminará para que presenten las respectivas declaraciones sustitutivas y cancelen las diferencias o disminuyan las pérdidas o crédito tributario determinado, o en su caso, justifiquen las diferencias notificadas, en un plazo no mayor a veinte días contados desde el día siguiente de la notificación. La declaración sustitutiva modificará únicamente los valores comunicados por la Administración Tributaria. Además el sujeto pasivo deberá corregir todas las declaraciones de impuestos o de anexos de información que tengan relación con la declaración sustituida. La comunicación de diferencias constituye una orden de verificación, por lo que su notificación suspende los plazos de caducidad de la facultad determinadora, conforme el artículo 94 del Código Tributario.º* .

6.4.- Estudio del caso en cuestión.- En relación al recurso de casación planteado por la administración tributaria por el caso señalado, se considera lo siguiente:

6.4.1.- Resulta relevante tener presente los puntos de controversia señalados en la sentencia y fijados por las partes de común acuerdo con el juzgador en la audiencia, mismos que se encuentran transcritos

3 Cueva Carrión, Luis (2011). La casación en materia civil, Ediciones Cueva Carrión, Quito, Ecuador, pág. 226.
4 Tolosa Villabona, Luis (2008). Teoría y Técnica de la Casación: Civil - Penal, Laboral - Penal Militar - Acciones de grupo - Derecho Comparado. Bogotá, Colombia: Ediciones Doctrina y Ley, pág. 359.

textualmente en el numeral 3.1.- de la presente sentencia. En ese sentido, es trascendental destacar de manera sucinta que, en el presente recurso se acusa una falta de aplicación del artículo 273 del RALRTI, por cuanto ±a entendimiento de la parte casacionista± se ignoraron las disposiciones legales que establecen el plazo dentro del cual, el contribuyente estaba obligado a presentar la información requerida por la administración tributaria, frente a las diferencias detectadas en el proceso de determinación por concepto de IR, en el sentido de que, a la fecha en la que habría fenecido dicho plazo legal, indica que no existía declaratoria de emergencia sanitaria alguna relacionada con la pandemia del COVID-19, y que por tanto, no existe ±a su criterio± justificación del incumplimiento por parte de parte de la empresa contribuyente, por lo que considera que no cabía admitir la documentación presentada en el recurso de revisión propuesto por la parte actora.

6.4.2.- Ahora bien, para iniciar el presente análisis, es importante mencionar que en el caso de estudio se ha propuesto el caso quinto que contiene los errores *in iudicando*, para lo cual se debe partir de los hechos probados sin que sea pertinente la valoración de prueba, conforme se estableció previamente en el considerando 6.1.- de esta sentencia, teniendo como tales los siguientes hechos dados por probados en la parte medular de la sentencia: **i)** El 30 de enero de 2020, el SRI notificó al contribuyente la Comunicación de Diferencias, mientras que el 16 de junio de 2020 notificó la Liquidación de Pago por Diferencias No. 09202006500845956 por Impuesto a la Renta del año 2013 (fj. 227 anverso y reverso exp. de instancia, § 7.6.1)); **ii)** El 23 de septiembre de 2020, la empresa DITELME S.A. insinuó un Recurso de Revisión fundamentado en las causales 1 y 2 del artículo 143 del Código Tributario, y 7.6.1)§ 6.1.2)); **iii)** la documentación fue aportada en sede administrativa dentro del recurso de revisión, el 19 de enero de 2021 (fj. 227 vta., § 7.6.1)); **iv)** De los medios probatorios de la parte actora, se evidenció que fue puesto en conocimiento de la administración tributaria, el contrato de prestación de servicios profesionales, informes de los trabajos realizados, facturas, comprobantes de retención, registros contables de egresos, y cheques girados y cobrados por la proveedora Cynthia Denisse Zambrano Vera, por la suma total de DOSCIENTOS VEINTISÉIS MIL SETENTA Y NUEVE DÓLARES DE LOS ESTADOS UNIDOS DE AMÉRICA CON 20/100 (USD $ 226.079,20), correspondientes a las transacciones cuestionadas por la institución fiscal (fj. 227 vta., § 7.6.2)); **v)** Asimismo, fue practicado por la parte actora, el informe pericial del Econ. Max Aguirre, del cual se comprobó que en cumplimiento del precedente jurisprudencial obligatorio contenido en la Resolución No. 07-2016 de la Corte Nacional de Justicia, la compañía DITELME contaba con todos los medios de soporte para verificar la secuencialidad formal-material de las transacciones realizadas con la proveedora Cynthia Denisse Zambrano Vera, por la suma antes mencionada, mas no se presentó ningún documento que sustente las transacciones con el proveedor Julio César Jiménez Rugel por el monto de DOS MIL QUINIENTOS CUARENTA DÓLARES DE

LOS ESTADOS UNIDOS DE AMÉRICA CON 20/100 (USD $ 2.540,20), por su parte, la entidad demandada no opuso ningún medio probatorio para contradecir o desvirtuar las conclusiones del informe pericial (fj. 228, § 7.6.3) y 7.6.4)); **vi)** Pudo verificarse además, que la proveedora Cynthia Denisse Zambrano Vera fue declarada como persona jurídica inexistente para efectos tributarios, mediante Resolución No. DZ8-GSORASC19-00000004-M de 20 de agosto de 2019, mientras que la empresa DITELME fue objeto de determinación del año 2013 por concepto de IR, de modo que no cabía aplicar los efectos de un acto administrativo dictado casi 3 años después del ejercicio fiscal auditado (fj. 228, § 7.6.5)). Así pues, corresponde proseguir con el estudio del caso invocado, conforme el cargo admitido por el Conjuez de esta Sala, al tenor de las siguientes reflexiones:

6.4.3.- En primer lugar, cabe precisar que la norma acusada como infringida por parte de la institución demandada, se relaciona directamente con la fase administrativa en la que la autoridad tributaria ejerció su facultad determinadora, y al haber superado la fase de admisibilidad casacional, en virtud de lo cual, no tiene cabida la réplica de la compañía actora en cuanto a la improcedencia del recurso, por tratarse de un fundamento sobre la supuesta falta de aplicación de una norma «procesal» puesto que no atañe a reproches sobre la sustanciación del proceso judicial, sino más bien, sobre las actuaciones administrativas en el trámite del recurso de revisión.

6.4.4.- Ahora bien, sobre los argumentos propuestos por la entidad casacionista, descritos a lo largo del considerando 4.2.- del presente fallo, este Tribunal de casación observa que de la sentencia recurrida, no existe la subsunción de la norma invocada a los hechos analizados por los jueces distritales, es decir, que no fue aplicado el artículo 273 del RALRTI para la resolución de la causa, cumpliéndose desde la técnica casacional, con el primer presupuesto previsto para que pueda prosperar el recurso casación formulado por la administración tributaria; no obstante de aquello, cabe referir que los juzgadores manifestaron que a su criterio, la parte actora se vio imposibilitada de recopilar y presentar la documentación requerida por el SRI, luego de haber sido notificada con la comunicación de diferencias hasta que se emitió y notificó la respectiva liquidación de pago *(ver § 6.4.2.- lit. iii)* por lo que, al realizar su interpretación del concepto *ª aparecierenº* que se contempla en el numeral 2 del artículo 143 del Código Tributario, del cual establecen determinados presupuestos en los que podría concurrir tal situación, conforme lo desarrollado en el numeral 7.6.1) de la sentencia de instancia, de manera que aplicaron en esencia dicha normativa legal para dar solución al litigio planteado en el juicio, a saber, consideraron los efectos jurídicos del artículo 143 numeral 2 para arribar a la decisión de aceptar parcialmente la demandada presentada por DITELME, toda vez que concluyeron que era viable la causal de revisión[5], y afrontaron las demás aristas objetadas sobre el

5 Art. 143 num. 2 del Código Tributario, que establece: *"Art. 143.- Causas para la revisión.- El*

acto de determinación del cual se desvaneció su carácter de firmeza y ejecutoriedad, hecho que no puede ser desconocido ni mucho menos alterado por esta Sala, visto el caso casacional propuesto por la institución casacionista.

6.4.5.- En esa línea argumentativa, si bien la administración tributaria ha señalado en su recurso, que la norma aplicada en lugar de la que estima obviada por los jueces de instancia corresponde al artículo 143 numeral 2 del Código Tributario, en el caso *sub lite*, no presenta ninguna clase de reparo con el cual repudie la aplicación de dicha norma sustantiva, es decir, no sustenta la indebida aplicación en contra de dicho precepto normativo, por lo cual resulta intrascendente el cargo alegado por la institución demandada, ya que la sola alusión de una falta de aplicación de la norma jurídica, esto es del art. 273 RALRTI, no demuestra por sí misma, cómo incide tal yerro en desvirtuar la configuración de la causal de revisión, ni mucho menos contradice las demás conclusiones arribadas por los juzgadores de instancia, concernientes a la verificación de secuencialidad formal-material de las transacciones controvertidas, así como la irretroactividad de la aplicación de su resolución administrativa, con la que se declaró a la proveedora cuestionada por el SRI como persona inexistente para efectos tributarios, circunstancias que sirvieron de soporte para que se declare la invalidez parcial de la resolución impugnada y de su antecedente, hechos sobre los cuales tampoco se mencionada nada al respecto en el recurso de casación, y que conllevan a la improcedencia del cargo alegado.

6.4.6.- Así las cosas, aún en el supuesto de estar a la tesis de la recurrente para aplicar el artículo 273 del RALRTI, su convergencia a la par del artículo 143 del Código Tributario no demuestra relevancia alguna en la resolución de la causa, puesto que al haber prosperado la causal de revisión, el Tribunal *A quo* analizó si las glosas establecidas en la liquidación de pago eran apegadas a derecho, conforme así fueron delimitados los objetos de la controversia *(ver § 3.1.-)*, de los cuales nunca fue considerada la discusión acerca del plazo para la presentación de pruebas ante las diferencias detectadas por la administración tributaria, que precisamente regula el artículo 273 del RALRTI; en virtud de lo cual, esta Sala deja por sentado la particularidad de que, sin que se encuentre o no de acuerdo con las deliberaciones efectuadas en el fallo recurrido, ante la ausencia de argumentos que se opongan a la aplicación de la norma que sirvió de pilar fundamental para que los juzgadores resuelvan la contienda

---

Director General del Servicio de Rentas Internas, en la administración tributaria central y los prefectos provinciales y alcaldes, en su caso, en la administración tributaria seccional y las máximas autoridades de la administración tributaria de excepción, tienen la potestad facultativa extraordinaria de iniciar, de oficio o por insinuación debidamente fundamentada de una persona natural o jurídica, que sea legítima interesada o afectada por los efectos jurídicos de un acto administrativo firme o resolución ejecutoriada de naturaleza tributaria, un proceso de revisión de tales actos o resoluciones que adolezcan de errores de hecho o de derecho, en los siguientes casos: (...) 2. Cuando con posterioridad aparecieren documentos de valor trascendental ignorados al expedirse el acto o resolución de que se trate; (...)".

legal, en estricta observancia de la técnica casacional, el cargo propuesto no conlleva ninguna clase de trascendencia en la parte dispositiva de la sentencia de instancia, y por lo mismo, al carecer de asidero jurídico, se desecha la alegación sobre la falta de aplicación del artículo 273 del Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno.

7.- DECISIÓN.- Por los fundamentos que anteceden, al tenor del artículo 273 del Código Orgánico General de Procesos, este Tribunal de la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia *ª ADMINISTRANDO JUSTICIA, EN NOMBRE DEL PUEBLO SOBERANO DEL ECUADOR, Y POR AUTORIDAD DE LA CONSTITUCIÓN Y LAS LEYES DE LA REPÚBLICAº* , **RESUELVE**:

7.1.- NO CASAR la sentencia dictada por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el cantón Guayaquil, provincia del Guayas, el 30 de enero de 2023, a las 09h29, en el proceso judicial No. 09501-2022-00258.

7.2.- Actúe como Secretaria Relatora dentro de este proceso, la Dra. Ligia Marisol Mediavilla, en virtud de la acción de personal vigente.

7.3.- Sin costas ni honorarios que regular.

7.4.- Notifíquese y devuélvase el expediente al Tribunal de origen.

GORDILLO CEVALLOS DIEGO PATRICIO
JUEZ NACIONAL (E) (PONENTE) (E)

MORALES ORDÓÑEZ GILDA ROSANA
JUEZA NACIONAL

GUSTAVO ADOLFO DURANGO VELA
JUEZ NACIONAL

Validar únicamente en FirmaEC.
Firmado electrónicamente por:
LIGIA MARISOL MEDIAVILLA



Mgs. Jaqueline Vargas Camacho
DIRECTORA (E)

Quito:
Calle Mañosca 201 y Av. 10 de Agosto
Atención ciudadana
Telf.: 3941-800
Ext.: 3134

www.registroficial.gob.ec

ML/AM

El Pleno de la Corte Constitucional mediante Resolución Administrativa No. 010-AD-CC-2019, resolvió la gratuidad de la publicación virtual del Registro Oficial y sus productos, así como la eliminación de su publicación en sustrato papel, como un derecho de acceso gratuito de la información a la ciudadanía ecuatoriana.

"Al servicio del país desde el 1º de julio de 1895"

El Registro Oficial no se responsabiliza por los errores ortográficos, gramaticales, de fondo y/o de forma que contengan los documentos publicados, dichos documentos remitidos por las diferentes instituciones para su publicación, son transcritos fielmente a sus originales, los mismos que se encuentran archivados y son nuestro respaldo.