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:

SENTENCIAS, RESOLUCIONES, JUICIOS Y AUTOS

R 486

Año II - Nº 403 - 57 páginas
Quito, viernes 6 de noviembre de 2026

FUNCIÓN JUDICIAL

266199735-DFE

Juicio No. 17510-2022-00297 RESOLUCION 486-2025

JUEZ PONENTE: MORALES ORDÓÑEZ GILDA ROSANA, JUEZA 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, miércoles 9 de julio del 2025, las 17h19. VISTOS: La abogada María José Peñaloza Apolo, procuradora fiscal designada por el Director Zonal 9 del Servicio de Rentas Internas, interpone recurso de casación en contra del fallo de mayoría dictado el 8 de julio del 2024, a las 12h02, por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el Distrito Metropolitano de Quito, provincia de Pichincha, en el juicio de impugnación No. 17510-2022-00297.

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 07 de febrero del 2025, se radicó la competencia en el Tribunal integrado por los doctores José Suing Nagua, Gustavo Durango Vela y Rosana Morales Ordóñez (Ponente), Jueces Nacionales de la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario. En tal virtud, según lo que dispone el artículo 160.1 del Código Orgánico de la Función Judicial, el Tribunal en su actual integración avoca conocimiento y es competente para resolver el presente recurso de casación.

2.- Validez procesal.- De la revisión del proceso no se observa ninguna circunstancia que

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

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

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

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 martes 1 de julio de 2025 a las 11h00.

3.- Antecedentes procesales.- 3.1.- Objeto de la controversia.- De la sentencia de mayoría de instancia se desprende que la controversia radica en: ªEstablecer si la resolución nro. 117012022RREC247525, emitida el 5 de mayo de 2022 por el director zonal 9 del Servicio de Rentas, adolece de algún vicio que afecte su legalidad, al haber ratificado el acta de determinación nro. 17202124901254114, correspondiente al impuesto a la renta del ejercicio fiscal 2017, analizando: 1. Si fue expedida una vez caducada la facultad determinadora; 2. La procedencia de la deducibilidad de los costos y gastos glosados; 3. Si los ingresos determinados corresponden al periodo 2018; 4. Por vulnerar el principio de capacidad contributiva al tenor de lo previsto en el artículo 28 de la Ley de Régimen Tributario Interno.º. 3.2.- Resolución impugnada.- El Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario en el fallo de mayoría antes referido resolvió: ªaceptamos la demanda presentada por el CONSORCIO DELL' ACQUA-CPM. En consecuencia, se declara la ilegitimidad de la Resolución nro. 117012022RREC247525, emitida el 5 de mayo de 2022 por el director zonal 9 del Servicio de Rentas Internas, así como del acta de determinación No. 17202124901254114 correspondiente al Impuesto a la Renta del ejercicio fiscal 2017, por las razones que quedan expuestas.º. 3.3.- Recurso de casación.- Mediante escrito de fecha 10 de septiembre de 2024, la procuradora judicial designada por el Director Zonal 9 del Servicio de Rentas Internas, abogada María José Peñaloza Apolo, interpone el recurso de casación en contra del fallo antes referido, con fundamento en el caso quinto del artículo 268 del Código Orgánico General de Procesos, por el cargo de errónea interpretación del artículo innumerado agregado a continuación del artículo 86 del Codigo Tributario, del Acuerdo Ministerial No. MDT-2020-076 de 12 de marzo de 2020 emitido por el Ministerio del Trabajo, y del artículo 94 numeral 1 del Código Tributario; por el vicio de indebida aplicación del artículo 139 numeral 2 del Código Tributario; y, por falta de aplicación de Resoluciones de carácter general emitidas por el SRI Nos.: NAC-DGERCGC20-00000022, NAC-DGERCGC20-00000024, NAC-DGERCGC20-00000026, NAC-DGERCGC20-00000028, NAC-DGERCGC20-00000031, NAC-DGERCGC20-00000034, NAC-DGERCGC20-00000035, NAC-DGERCGC20-00000038, NAC-DGERCGC20-00000042, reformada por la Resolución

No. NACDGERCGC20-00000048, NAC-DGERCGC20-00000074 y NAC-DGERCGC21-00000021. 3.4.- Calificación.- El Tribunal de lo Contencioso Tributario calificó el recurso de casación en auto de 11 de septiembre de 2024, a las 10h50, 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 18 de octubre de 2024, a las 09h36, el doctor Juan Francisco Martínez Castillo, en su calidad de Conjuez de la Sala, admitió el recurso de casación interpuesto por el caso 5 del artículo 268 del COGEP, por los cargos de: errónea interpretación del artículo innumerado agregado a continuación del artículo 86 del Código Tributario; del Acuerdo Ministerial MDT-2020-076 de 12 de marzo de 2020 del Ministerio de Trabajo; del artículo 94 numeral 1 del Código Tributario; por aplicación indebida del artículo 139 numeral 2 del Código Tributario; y, por falta de aplicación de las resoluciones del Servicio de Rentas Internas: NAC-DGERCGC20-00000022, NAC-DGERCGC20-00000024, NAC-DGERCGC20-00000026, NAC-DGERCGC20-00000028, -NAC-DGERCGC20-00000031, NAC-DGERCGC20-00000034, NAC-DGERCGC20-00000035, NAC-DGERCGC20-00000038, NAC-DGERCGC20-00000042 reformada por la resolución NAC-DGERCGC20-00000048, NAC-DGERCGC20-00000074 y NAC-DGERCGC21-00000021.

4.- Fundamentación del recurso de casación.- 4.1.- El casacionista en la fundamentación del recurso señala que la Administración Tributaria ejerció su facultad determinadora conforme a lo dispuesto en el numeral primero del artículo 94 del Código Tributario. Que esto se realizó considerando las resoluciones de suspensión y reanudación de plazos y términos de los procesos administrativos tributarios, emitidos debido a la pandemia por COV1D-19, así como la Resolución de suspensión de plazos y términos por optimización digital de los aplicativos del SRI, y las resoluciones de suspensión de plazos y términos dictadas en el año 2021. Que la actuación es legítima, dada la vigencia y constitucionalidad de todas las resoluciones al momento de emitir el acta de determinación al CONSORCIO DELL AQCUA-CPM. Que el actor ha alegado que la facultad determinadora del SRI se encontraba caducada a la fecha de notificación del Acta de Determinación No. 17202124901254114. Que el Tribunal en un ejercicio interpretativo ha resuelto que la facultad determinadora se encontraba caducada, ya que a criterio de los juzgadores, la Administración Tributaria debió justificar la imposibilidad de despacho devenido de la pandemia COVID 19, que además de ello, al encontrarse en

teletrabajo, a su criterio, los términos se reactivaron y que no tenía la potestad de ampliar el plazo establecido por la ley mediante resoluciones de suspensión sin antes demostrar que dichas resoluciones impedían el despacho. 4.2.- Referente a la errónea interpretación del artículo innumerado después del artículo 86 del Código Tributario señala que la norma en cuestión establece que los plazos y términos de todos los procesos administrativos tributarios se suspenderán en caso de fuerza mayor o caso fortuito que impida su despacho. Que además, los plazos y términos se reanudarán una vez superadas las causas que provocaron dicha suspensión, y que esta suspensión debe ser publicada por la autoridad tributaria. Que en los considerandos 6.2.1 y 6.3 del expediente constan como hechos probados o no controvertidos los siguientes: ª 1. La Administración Tributaria estableció diferencias a cargo del consorcio actor por el Impuesto a la Renta correspondiente al ejercicio fiscal 2017. 2. La declaración fue presentada el 30 de mayo de 2018, mediante el formulario No. 153622387 y el adhesivo No. 991626564761. 3. El 19 de septiembre de 2019, la Autoridad notificó al Consorcio la Orden de Determinación No. DZ9-ASODETC19-0000035, con la cual se dio inicio al procedimiento determinativo para verificar su contenido. 4. El 8 de septiembre de 2021 se llevó a cabo la lectura del acta borrador de determinación No. DZ9-ASOADBC21-0000021, y el 15 de octubre del mismo año se notificó el acta de determinación correspondiente. 5. La Administración Tributaria ejerció su facultad determinadora al amparo de las resoluciones No. NAC-DGERCGC20-00000022, NAC-DGERCGC20-00000024, NAC- DGERCGC20-00000026, NAC-DGERCGC20-00000028, NAC-DGERCGC20-00000031, NAC-DGERCGC20-00000034, NAC-DGERCGC20-00000035, NAC-DGERCGC20-00000038, NAC-DGERCGC20-00000042, NAC-DGERCGC20-00000048, NAC-DGERCGC20-00000074 y NAC-DGERCGC21-00000021, que suspendieron los plazos y términos de todos los procesos Administrativos tributarios y los plazos de prescripción de la acción de cobro. 6. El 15 de octubre de 2021, se notificó el Acta de Determinación No. 17202124901254114, correspondiente al Impuesto a la Renta del ejercicio fiscal 2017º. 4.3.- Que, la errónea interpretación realizada por el Tribunal, consta en el considerando 6.2.1.2.1.1. Que, de lo señalado en dicho considerando se verifica que, según la interpretación del Tribunal, para que sea aplicable la suspensión de términos y plazos establecida en el artículo innumerado después del art. 86 del Código Tributario, es necesario que la Administración Tributaria pruebe en cada caso (procedimiento de determinación) la existencia del caso fortuito o fuerza mayor y, además, que exista una imposibilidad de despacho. Que sobre el primer presupuesto,

no cabe duda de que la pandemia de COVID-19 constituye un hecho de fuerza mayor. Que, la Corte Constitucional ha indicado que la pandemia por COVID-19 fue un evento inesperado y sin precedentes, cuyos efectos nefastos e incalculables incluyeron afectaciones por la falta de atención oportuna por parte de varias entidades públicas. 4.4.- Que, por lo señalado, el primer presupuesto no está en discusión ya que el Tribunal acepta la existencia de un caso fortuito. Que, en cuanto al segundo presupuesto, la Corte Constitucional, en la sentencia 2-21-IA/23 ha realizado un análisis del alcance y los límites del artículo innumerado después del artículo 86 del Código Tributario, estableciendo de forma clara que un evento de fuerza mayor o caso fortuito impide el despacho. Que, no es necesario, como erróneamente interpretó el Tribunal A quo, que exista una imposibilidad total de ejercer todas las facultades de la Administración Tributaria, ya que esto vulneraría los derechos constitucionales de los administrados. 4.5.- Que, la Corte Constitucional ya ha abordado, indicando que la interrupción según este artículo no debe ser total; es decir, no deben suspenderse de plano todas las facultades o procedimientos relacionados con cada una de las funciones del ente de control. Que el segundo error interpretativo radica en suponer que cada proceso de determinación debe justificar una imposibilidad de despacho. Que, es importante recalcar que la suspensión de términos también tiene como objetivo garantizar el derecho a la defensa del contribuyente en términos generales. Que hacer una distinción únicamente en los casos en los que el contribuyente se vea afectado vulneraría los principios de igualdad entre las partes y seguridad jurídica, ya que existiría incertidumbre sobre si las resoluciones son o no aplicables en cada caso particular. 4.6.- Que, la suspensión de términos y plazos en el contexto de la pandemia persigue un fin válido, garantizar los derechos tanto de los administrados como de la Administración Tributaria, cumpliendo así con el principio de igualdad de las partes. Que, la interpretación del Tribunal es que de acuerdo con el artículo innumerado después del art. 86 del Código Tributario, la suspensión de términos y plazos sólo se aplica sí, al momento de notificarse un acto administrativo, los términos y plazos están suspendidos. Que, esta interpretación resulta contraria al contenido de la norma, que no limita la suspensión a un momento específico del ejercicio de la facultad determinadora, como es la notificación. Que, por el contrario, la norma establece que si al momento de ocurrir un hecho de fuerza mayor está decurriendo un plazo, el mismo se suspenderá hasta superar el hecho, y a partir de entonces se reanudará su cómputo. 4.7.- Que, la correcta interpretación del artículo innumerado después del art. 86 del Código Tributario; es que, al verificarse un hecho de

fuerza mayor o caso fortuito, este hecho impide el despacho, limitando así el ejercicio de las facultades de la Administración Tributaria. Que, esta conclusión se puede alcanzar al interpretar la norma en su conjunto y considerando los criterios emitidos por la Corte Constitucional del Ecuador en la sentencia 2-21-IA/23. Que, la suspensión de términos y plazos por caso de fuerza mayor y caso fortuito debe entenderse de manera colectiva y no individual. Que, la norma prevé que ante tales eventos, la Administración tiene la obligación de publicitar la suspensión (dimensión colectiva). 4.8.- Que, al no ser controvertida la existencia de un caso fortuito, y otorgando al artículo innumerado después del artículo 86 del Código Tributario la debida interpretación se concluye que las Resoluciones No. NAC-DGERCGC20-00000022, NAC- DGERCGC20-00000024, NAC-DGERCGC20-00000026, NAC-DGERCGC20-00000028, NAC- DGERCGC20-00000031, NAC-DGERCGC20-00000034, NAC-DGERCGC20-00000035, NAC- DGERCGC20-00000038, NAC-DGERCGC20-00000042, NAC-DGERCGC20-00000048, NAC- DGERCGC20-00000074 y NAC-DGERCGC21-00000021, que suspendieron los plazos y términos de todos los procesos administrativos tributarios y los plazos de prescripción de la acción de cobro, son aplicables para contabilizar el plazo de caducidad del Acta de determinación No. 17202124901254114 correspondiente al Impuesto a la Renta del ejercicio fiscal 2017. Que, como consecuencia de esta errónea interpretación, el Tribunal resolvió declarar la caducidad de la facultad determinadora, al exigir requisitos adicionales para la suspensión y, por ende, al no aplicar las resoluciones de suspensión de términos y plazos. Que, es evidente que el vicio denunciado e incurrido por la Sala es determinante en el fallo recurrido; este error llevó a aceptar la demanda y declarar la nulidad del Acta de Determinación No. 17202124901254114, lo que afecta negativamente a los intereses estatales en la recaudación fiscal, necesaria para cumplir con los objetivos sociales. 4.9.- Respecto a la errónea interpretación del Acuerdo Ministerial No. MDT-2020-076 de 12 de marzo de 2020 expedido por el Ministerio del Trabajo señala que el Tribunal entiende que el Acuerdo Ministerial al disponer la modalidad de teletrabajo para solventar la urgencia del caso fortuito y contrarrestar la vulneración de derechos, implica la reactivación de los términos y plazos. Que, dicha interpretación amplía el alcance del acuerdo Ministerial, que lo que buscaba era precautelar la salud de los trabajadores, sin vulnerar su derecho al trabajo. Que, si el Acuerdo Ministerial hubiese tenido el alcance que pretende darle el Tribunal, a partir del de 12 de marzo de 2020 (fecha de emisión y publicación), ya no hubiese sido necesario ni válido que ninguna institución pública suspenda

plazos y términos; sin embargo, la Corte Constitucional ya se ha pronunciado indicando que estas suspensiones son aplicables pues tenían un fin constitucional y fueron emitidas conforme a derecho. Que, el objetivo del Acuerdo Ministerial es proteger el derecho al trabajo en medio de una crisis sanitaria. Que, sin embargo, el teletrabajo no implica per se una reactivación de los términos y plazos; es, más bien, una respuesta a la nueva realidad que vivía el Ecuador. 4.10.- Que, la correcta interpretación que debió haber dado el Tribunal es que el Acuerdo Ministerial surge ante la urgencia de mitigar el riesgo de propagación y la vulneración de derechos. Que, en concordancia con el criterio de la Corte Constitucional, los funcionarios deben someterse a esta modalidad, pero no suspender sus actividades. Que, la suspensión de términos y plazos, como se ha indicado anteriormente, no implica que las entidades públicas, como el SRI, no deban realizar su trabajo de manera virtual (teletrabajo); sino que, durante la suspensión se debe garantizar el resguardo de los derechos de los administrados. Que, esto incluye permitir que el contribuyente pueda presentar los respaldos y justificaciones que considere pertinentes y asegurar que la Administración tenga el tiempo suficiente para analizar los documentos aportados y determinar en base a la realidad económica. 4.11.- Que, para la trascendencia del vicio de errónea interpretación del Acuerdo Ministerial es necesario que esta Sala corrija este error; de lo contrario, se estaría otorgando al acuerdo ministerial un alcance que no le corresponde, dejando sin efecto otros actos administrativos de igual jerarquía, como son las resoluciones de suspensión de términos y plazos del Servicio de Rentas Internas, que persiguen un fin constitucionalmente válido. 4.12.- Respecto a la falta de aplicación de las Resoluciones No. NAC-DGERCGC20-00000022, NAC- DGERCGC20-00000024, NAC-DGERCGC20-00000026, NAC-DGERCGC20-00000028, NAC- DGERCGC20-00000031, NAC-DGERCGC20-00000034, NAC-DGERCGC20-00000035, NAC- DGERCGC20-00000038, NAC-DGERCGC20-00000042, NAC-DGERCGC20-00000048, NAC- DGERCGC20-00000074 y NAC-DGERCGC21-00000021, señala, que consta como hecho probado en la sentencia, que el contribuyente presentó su declaración de Impuesto a la Renta del ejercicio fiscal 2017 el 30 de mayo de 2018. Que, además el 19 de septiembre de 2019, la Autoridad notificó al Consorcio la orden de determinación No. DZ9-ASODETC19-0000035. Que, es un hecho público y notorio que el 16 de marzo de 2020, mediante el Decreto Ejecutivo No. 1017, el Presidente de la República declaró el estado de excepción por calamidad pública en todo el territorio nacional, debido a los casos confirmados de coronavirus y a la declaratoria de

pandemia de COV1D-19 por parte de la Organización Mundial de la Salud. Que, este estado de excepción se prolongó mediante los decretos No. 1052,1074, 1126 y 1291. Que, con base en los hechos expuestos, debemos contabilizar los plazos de caducidad desde el 30 de mayo de 2018; Dado que el plazo establecido en el art. 94 numeral 1 del Código Tributario es de tres años, el mismo se encontraba en curso durante los siguientes años. 4.13.- Que, al momento de producirse el hecho de fuerza mayor (decretos ejecutivos), se encontraba en curso el plazo para la caducidad de la facultad determinadora. Que, si los jueces hubieran interpretado correctamente el artículo innumerado después del artículo 86 del Código Tributario, hubieran concluido que las Resoluciones antes detalladas eran aplicables. Que, por ende, al vencimiento inicial del plazo (30 de mayo de 2021), deberían haberse sumado los 105 días en que la facultad determinadora del Servicio de Rentas Internas estuvo suspendida, desde marzo de 2020 hasta junio de 2020. Que, lo mismo ocurre con la Resolución No. NAC-DGERCGC20-00000074, emitida el 16 de diciembre de 2020, mediante la cual el Servicio de Rentas Internas suspendió los plazos y términos de todos los procesos administrativos tributarios y los plazos de prescripción de la acción de cobro, desde el 24 de diciembre de 2020 hasta el 1 de enero de 2021 (9 días). 4.14.- Que, dicha suspensión también aplica mientras se encuentran decurriendo los plazos de caducidad (año 2020). Que, los jueces de instancia tenían la obligación de verificar que a la fecha de emisión del Acta de Determinación No. 17202124901254114, la resolución del Servicio de Rentas Internas gozaba de presunción de constitucionalidad y, por ende surte plenos efectos jurídicos por lo que debió considerarse los 9 días de suspensión. Que, en relación con la Resolución No. NAC-DGERCGC21-00000021, emitida el 23 de abril de 2021, el Servicio de Rentas Internas, al amparo de lo dispuesto en el Decreto Ejecutivo 1291, suspendió los plazos y términos de todos los procesos administrativos tributarios y los plazos de prescripción de la acción de cobro desde el 26 de abril de 2021 hasta el 20 de mayo de 2021 (24 días). Que, en dichas fechas se encontraba decurriendo el plazo de caducidad del presente caso. Que, por lo tanto, al realizar una correcta interpretación del artículo innumerado a continuación del artículo 86 del Código Tributario, lo correcto era aplicar la suspensión de 24 días dispuesta mediante la Resolución No. NAC-DGERCGC21-00000021. 4.15.- Que, la facultad determinadora del Servicio de Rentas Internas (SRI) se encontró suspendida por un total de 138 días mediante resoluciones constitucionalmente válidas durante el período en el que se emitió el Acta de Determinación No. 17202124901254114. Por ende, estas resoluciones debieron ser aplicadas

en la sentencia recurrida. Que, la norma que fue aplicada en lugar de las Resoluciones del Servicio de Rentas Internas: NAC-DGERCGC20-00000022, NAC-DGERCGC20-00000024, NAC-DGERCGC20-00000026, NAC-DGERCGC20-00000028, -NAC-DGERCGC20-00000031, NAC-DGERCGC20-00000034, NAC-DGERCGC20-00000035, NAC-DGERCGC20-00000038, NAC-DGERCGC20-00000042 reformada por la resolución NAC-DGERCGC20-00000048; aplicada indebidamente en la sentencia es el art. 139 numeral 2 del Código Tributario. Que, la falta de aplicación de las resoluciones tiene trascendental incidencia en el caso ya que el Tribunal declaró la caducidad al indicar que no procedía ninguna ampliación, alegando que el único plazo adicional permitido por la ley es el establecido en el artículo 95 del Código Tributario, el cual no es aplicable en este caso. 4.16.- Que, este razonamiento ignora por completo que las resoluciones generales del SRI, que suspendieron los plazos y términos de la facultad determinadora hasta por 138 días. Que, si el Tribunal hubiera aplicado estas resoluciones, que forman parte del ordenamiento jurídico y son pertinentes para resolver esta controversia, habría concluido que el Acta de Determinación No. 17202124901254114, correspondiente al Impuesto a la Renta del ejercicio fiscal 2017, es legítima, ya que fue emitida dentro del plazo establecido en el art. 94 del Código Tributario. Que, consta como hecho probado que el acto de determinación fue notificado el 15 de octubre de 2021, es decir, dentro del plazo con que contaba la Administración Tributaria para ejercer su facultad determinadora. Que, la no aplicación de las resoluciones de suspensión de términos y plazos emitidas por el Servicio de Rentas Internas tuvo una trascendencia significativa, toda vez que si se hubieran aplicado dichas resoluciones, el Tribunal habría concluido que la facultad de determinación de la Administración Tributaria no se encontraba caducada. 4.17.- En lo referente a la errónea interpretación del art. 94 numeral 1 del Código Tributario señala que la errónea interpretación del artículo innumerado a continuación del art. 86 del Código Tributario, así como del Acuerdo Ministerial No. MDT-2020-076, ha provocado que el Tribunal deje de aplicar las resoluciones de carácter general emitidas por el Servicio de Rentas Internas, lo que ha llevado al Tribunal a declarar erróneamente la caducidad en la presente causa. 4.18.- Que, el art. 94, numeral 1 del Código Tributario establece el plazo con el que cuenta la administración tributaria para ejercer su facultad determinadora, es de tres años. Que, sin embargo, el error de interpretación se produce cuando el Tribunal aplica esta norma de forma aislada, sin considerar otras normas del sistema jurídico que la complementan, como el artículo innumerado después del 86 del

Código Tributario y las resoluciones del SRI, que claramente establecen que, si durante el transcurso de un plazo ocurre un hecho de fuerza mayor, este se suspenderá, y una vez concluido el hecho, los plazos se reanudarán. Que, la correcta interpretación que debió realizar el Tribunal era verificar si, dentro de los tres años que establece el art. 94 numeral 1 ocurrió un hecho de fuerza mayor (lo cual no es controvertido en el presente caso). 4.19.- Que, al evidenciar este hecho y aplicar las suspensiones vigentes, el Tribunal hubiera concluido que el Servicio de Rentas Internas emitió su Acta de Determinación dentro del plazo previsto en la norma, específicamente el 15 de octubre de 2021. Que, la trascendencia de este argumento radica en que el objeto de la controversia es determinar la caducidad. Que, si se desconocen las normas complementarias desarrolladas en este recurso y se interpreta el artículo 94 de forma aislada, se está afectando gravemente la recaudación tributaria y se está dejando sin efecto resoluciones de carácter general que la Corte Constitucional ha analizado y ratificado su validez. 4.20.- Respecto a la indebida aplicación del artículo 139 del Código Tributario señala que la errónea interpretación del artículo agregado después del artículo 86 del Código Tributario y la falta de aplicación de las resoluciones que suspenden términos y plazos emitidas por el Servicio de Rentas Internas resultaron en que el Tribunal de instancia aplicara de manera indebida el art. 139 del Código Tributario. Que, al contabilizar los términos de caducidad de la facultad determinadora bajo el numeral 1 del art. 94 del Código Tributario, el Tribunal se limitó al plazo de tres años. Que sin embargo, de acuerdo con las resoluciones del SRI, el plazo de caducidad debió extenderse en 138 días adicionales. 4.21.- Que, aunque la sentencia recurrida no cita explícitamente el art. 139 del Código Tributario se infiere aplicada; dado que declara la nulidad del acto por caducidad de la facultad determinadora. Que es claro que la indebida aplicación del numeral 2 del art. 139 del Código Tributario deviene de una cadena de yerros, que ya han sido expuestos como lo es la errónea interpretación del art. 86 del Código Tributario y la falta de aplicación de las resoluciones dictadas por el SRI. Que, de no haber sido cometidos por el Tribunal habría concluido que no operó la caducidad de la facultad determinadora y por ende que no existió una transgresión a las normas de procedimiento administrativo. Que, las normas que debieron ser aplicadas son las Resoluciones del Servicio de Rentas Internas: NAC-DGERCGC20-00000022, NAC-DGERCGC20-00000024, NAC-DGERCGC20-00000026, NAC-DGERCGC20-00000028, -NAC-DGERCGC20-00000031, NAC-DGERCGC20-00000034, NAC-DGERCGC20-00000035, NAC-DGERCGC20-00000038, NAC-DGERCGC20-00000042 reformada por la

resolución NAC-DGERCGC20-00000048. Que, en cuanto a la trascendencia del vicio es crucial destacar que la indebida aplicación del art. 139.2 del Código Tributario ha sido determinante en el fallo recurrido; esto se debe a que el Juez de instancia, basándose en esta disposición normativa, declaró la ilegitimidad del Acta de determinación del Impuesto a la Renta del ejercicio fiscal 2017, cuando la caducidad de tres años aún no se había configurado. Que, por lo expuesto solicita que se case la sentencia. 4.22.- Contestación al Recurso.- Mediante escrito presentado el 29 de noviembre de 2024, 12h03, el CONSORCIO DELL' ACQUA-CPM en su contestación al recurso de casación propuesto por Servicio de Rentas Internas manifiesta: Respecto a la errónea interpretación del artículo innumerado después del artículo 86 del Código Tributario, que en el recurso de casación, la Administración Tributaria realiza un recuento de los hechos probados y no controvertidos del proceso. Que, del tenor literal del artículo en análisis, se desprende la posibilidad de suspender plazos y términos de todos los procesos administrativos tributarios, así como los plazos de prescripción de la acción de cobro, en la medida que exista la concurrencia de dos condiciones: i) la primera condición es que efectivamente se presente un evento de caso fortuito o fuerza mayor, y ii) la segunda condición, se refiere a que este evento (caso fortuito o fuerza mayor) impida el despacho de los procedimientos a cargo de la administración. 4.23.- Que, el artículo innumerado a continuación del art. 86 del Código Tributario es claro al expresar textualmente que "al momento de producirse un hecho de fuerza mayor o caso fortuito, que impida su despacho" se podrán suspender los plazos y términos de todos los procesos administrativos tributarios hasta que se superen las causas que lo provocaron. Que, la interpretación que realizó el Tribunal es correcta y amparada a la obligación que prevé el numeral 1 del art. 18 del Código Civil, esto es, de interpretar atendiendo su tenor literal cuando esta sea clara, como en efecto lo es. Que, por ello el análisis que formuló el Tribunal consistió en verificar la existencia o no de un evento de fuerza mayor y si esa circunstancia impidió o no, el despacho de las causas administrativas. 4.24.- Que, el Tribunal en ningún momento ha puesto en duda que la crisis sanitaria producida por el COVID constituye un evento de fuerza mayor, pero sí ha constatado correctamente, que la Administración no demostró que dicho evento le impidió el despacho de las causas administrativas que mantenía en trámite durante la pandemia. Que, por el contrario, el Tribunal evidenció, en ejercicio de su control de legalidad y de valoración de la prueba que realiza en los procesos judiciales, que los funcionarios del SRI despachaban las causas y continuaban trabajando y tramitando las

mismas durante el tiempo en donde se encontraban suspendidos los plazos y términos de dichos procesos. 4.25.- Que, para sostener esta afirmación, el Tribunal se sirvió de los informes de actividades del SRI que constaban en el expediente administrativo y del Acuerdo Ministerial No. MDT-2020-076 emitido por el Ministerio del Trabajo el 12 de marzo de 2020, el cual preveía la posibilidad de que los funcionarios continúen realizando sus labores bajo la modalidad de teletrabajo. Que, no solo que el SRI no probó la imposibilidad de despacho como estaba obligado por expresa disposición del art. 86 del Código Tributario, sino que existe prueba que confirma lo contrario. Que, el Tribunal busca ilegalmente subsanar su deficiencia probatoria a través del recurso de casación, toda vez que en el proceso contencioso tributario nunca probó la existencia de un evento de fuerza mayor que haya causado impedimento para despachar las causas administrativas a su cargo. 4.26.- Que, especial atención merece la Resolución No. NAC-DGERCGC20-00000074, mediante la cual el SRI suspendió los términos y plazos de todos los procesos administrativos tributarios entre el 24 de diciembre de 2020 al 01 de enero de 2021, por la optimización de la plataforma tecnológica del SRI, es imprescindible indicar que, tanto esta Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia dentro del proceso No. 17510-2021-00312, así como la Corte Constitucional a través de la sentencia No. 2-21-IA/23, coinciden en que "la optimización de la plataforma tecnológica del SRI" no constituye un evento de fuerza mayor y caso fortuito y que por lo tanto los 9 días de suspensión de términos y plazos son inaplicables e inconstitucionales. Que, dicha resolución no cumplía con ninguno de los requisitos previstos en el innumerado a continuación del art. 86 del Código Tributario para suspender plazos y términos, y en adición a esto, su art. 2 fue expresamente declarado inconstitucional, expulsado del ordenamiento jurídico y se ordenó a las autoridades administrativas y judiciales competentes que se abstengan de aplicarlo. Que, el artículo innumerado a continuación del art. 86 del Código Tributario, en el fallo de instancia ha interpretado de manera correcta dicha norma, por lo que el cargo no procede. 4.27.- Referente a la errónea interpretación del Acuerdo Ministerial Nro. MDT- 2020-076 de 12 de marzo de 2020 por el Ministerio del Trabajo señala que en el fallo recurrido, el Tribunal únicamente cita el Acuerdo Ministerial NRO. MDT-2020-076 de 12 de marzo de 2020 emitido por el Ministerio del Trabajo, para sostener y mostrar que los funcionarios del SRI desarrollaron mecanismos de trabajo telemáticos tendientes a evitar la suspensión de funciones en el sector público durante la pandemia de COVID 19. Que, el Tribunal no realiza una interpretación de

dicha norma, sino que solamente la cita textualmente para evidenciar que los funcionarios públicos trabajaban a través de teletrabajo. Que, el Tribunal evidenció el teletrabajo de los funcionarios del SRI por lo previsto en el Acuerdo Ministerial Nro. MDT-2020-076 y en el informe de actividades realizadas del 16 de marzo al 16 de junio de 2020 que forman parte del expediente de la determinación. 4.28.- Que, a través de estos elementos, el Tribunal concluyó correctamente que, pese haber suspendido los términos y plazos por parte del SRI, sus funcionarios no suspendieron actividades durante dicho lapso, con lo cual se confirmó que no se cumplió con el requisito de imposibilidad de despacho. Que, el Tribunal no realizó una errónea interpretación del Acuerdo Ministerial Nro. MDT-2020-076, sino que únicamente confirmó un hecho cierto, como es el teletrabajo de los funcionarios, lo que le permitió concluir, de forma correcta y congruente, que no se configuró las causales del artículo innumerado a continuación del 86 del Código Tributario para la suspensión de términos y plazos. 4.29.- Respecto a la falta de aplicación de las resoluciones del Servicio de Rentas Internas: NAC-DGERCGC20-00000022, NAC-DGERCGC20-00000024, NAC-DGERCGC20-00000026, NAC-DGERCGC20-00000028, -NAC-DGERCGC20-00000031, NAC-DGERCGC20-00000034, NAC-DGERCGC20-00000035, NAC-DGERCGC20-00000038, NAC-DGERCGC20-00000042 reformada por la resolución NAC-DGERCGC20-00000048, NAC-DGERCGC20-00000074 y NAC-DGERCGC21-00000021, señala que al haberse probado que la interpretación que realizó el Tribunal respecto del artículo 86 del Código Tributario fue correcta, no hay lugar a la supuesta falta de aplicación de resoluciones que claramente contravenían dicho artículo. Que, en la sentencia existió un extenso y motivado análisis del Tribunal respecto a la aplicación o no de las resoluciones de suspensión de términos y plazos emitidas por parte del SRI. Que, del análisis que formuló el Tribunal se desprende que la Administración legalmente tenía la posibilidad de suspender términos y plazos en la medida que se presente un evento de fuerza mayor que le impida el despacho, lo cual no sucedió. 4.30.- Que, el Tribunal sostiene que el SRI no ha justificado imposibilidad en el cumplimiento de sus obligaciones y deberes durante el evento de fuerza mayor, teniéndose en claro que, tanto los decretos ejecutivos con los que el SRI justifica su actuar, como los dictámenes emitidos por la Corte Constitucional referentes a los estados de excepción decretados, siempre dispusieron la continuidad en la prestación de los servicios públicos, calificando como falta grave lo contrario, para lo cual, incluso se diseñó la modalidad de teletrabajo con el afán de precautelar la integridad de los funcionarios y, a la par, la prestación

del servicio. Que, por lo mencionado es clara la inaplicabilidad de las resoluciones generales emitidas por el SRI toda vez que su aplicación lo único que buscaba es escudar el incumplimiento de obligaciones y deberes de la administración pública, con afectación a derechos inherentes al contribuyente, por lo que no tiene cabida la alegación de falta de aplicación de las resoluciones presentada por el SRI. Que, la no aplicación del art. 2 de la Resolución No. NAC- DGERCGC20-00000074 para la ejecución de la optimización digital de procesos y aplicativos del SRI, publicada en el Registro Oficial No. 352 de 17 de diciembre de 2020, vigente desde el 24 de diciembre de 2020 al 1 de enero de 2021, por cuanto el propio Tribunal confirmó y acató la declaratoria de inconstitucionalidad de la norma, por mandato de la sentencia 2-21-IA/23 dictada el 2 de agosto de 2023 por la Corte Constitucional del Ecuador. 4.31.- En lo referente a la errónea interpretación del art. 94 numeral 1 del Código Tributario señala que la propia Administración reconoce que al presente caso le era aplicable lo que disponía el numeral 1 del art. 94 del Código Tributario, es decir, que el SRI tenía 3 años contados desde la presentación de la declaración de impuesto a la renta para notificar con el acto de determinación correspondiente. Que, la declaración de Impuesto a la renta del ejercicio económico 2017 fue presentada por el Consorcio el 30 de mayo del 2018, por lo tanto, la administración debía ejercer su facultad determinadora hasta el 30 de mayo del 2021. Que, como se mencionó, no existió una errónea interpretación de normas porque en efecto el art. 86 del Código Tributario exige que se demuestre la imposibilidad de despacho y el SRI no lo hizo. Por lo contrario, se ha evidenciado que el SRI continúo con el despacho de esta determinación y por lo tanto las suspensiones previstas en las resoluciones generales alegadas no eran aplicables y con ello, la facultad del SRI caducó. Que, las suspensiones previstas en el art. 2 de la Resolución No. NAC-DGERCGC20-00000074 son inconstitucionales y por lo tanto inaplicables. Que en consecuencia, el SRI podría haber ejercido su facultad determinadora hasta el 30 de mayo del 2021 pero el acto determinativo fue notificado recién el 15 de octubre del 2021. Que, incluso en el evento no consentido, que se consideren como válidas las suspensiones previstas en las resoluciones generales alegadas, la facultad determinadora del SRI habría caducado el 6 de octubre del 2021, y por lo tanto, también hubiera operado la caducidad de la facultad determinadora del SRI. 4.32.- Respecto a la indebida aplicación del art. 139 del Código Tributario señala que no es clara la alegación del SRI respecto a la indebida aplicación del art. 139 por cuanto el Tribunal no cita a la mencionada norma en su fallo y como consecuencia de ello, no podría

existir justificación de los motivos por los que esa norma no debía aplicarse, ni cuál debió ser aplicaba en su lugar. Que, de hecho, el SRI expresamente acepta que esta norma no fue ª explícitamente º mencionada. Que basta que exista esta afirmación por parte del SRI para que esta causal sea rechazada. Que al haber operado la caducidad de la facultad determinadora del SRI para determinar Impuesto a la Renta del ejercicio económico 2017, evidentemente la resolución impugnada y su antecedente, son ilegítimas y así lo declaró el tribunal en la sentencia recurrida. Que, por lo expuesto solicita que se deseche el recurso de casación propuesto por la Administración Tributaria.

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 la causal quinta por el vicio de errónea interpretación del artículo innumerado agregado a continuación del artículo 86 del Código Tributario; del Acuerdo Ministerial MDT-2020-076 de 12 de marzo de 2020 del Ministerio de Trabajo y del art. 94 numeral 1 del Código Tributario; en aplicación indebida del art. 139 numeral 2 del Código Tributario; y, en falta de aplicación de las Resoluciones del Servicio de Rentas Internas: NAC-DGERCGC20-00000022, NAC-DGERCGC20-00000024, NAC-DGERCGC20-00000026, NAC-DGERCGC20-00000028, -NAC-DGERCGC20-00000031, NAC-DGERCGC20-00000034, NAC-DGERCGC20-00000035, NAC-DGERCGC20-00000038, NAC-DGERCGC20-00000042 reformada por la resolución NAC-DGERCGC20-00000048, NAC-DGERCGC20-00000074 y NAC-DGERCGC21-00000021.

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 COGEP, admitido por el Conjuez de la Sala, 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 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. 6.2.2.- Las normas señaladas como infringidas son: a) Artículo innumerado agregado a continuación del artículo 86 del Código Tributario.- ª Los plazos y términos de todos los procesos administrativos tributarios, así como los plazos de prescripción de la acción de cobro, que se encuentren decurriendo al momento de producirse un hecho de fuerza mayor o caso fortuito, que impida su despacho, se suspenderán hasta que se superen las causas que lo provocaron, momento desde el cual se continuará su cómputo. Para el efecto, la autoridad tributaria publicará los plazos de suspensión a través de los medios previstos en este Código...º. b) Acuerdo Ministerial MDT-2020-076 de 12 de marzo de 2020 del Ministerio de Trabajo.- ª Art. 3.- De la adopción de teletrabajo emergente.- A fin de garantizar la salud de los trabajadores y servidores públicos, durante la emergencia sanitaria declarada; será potestad de la máxima autoridad institucional del sector público y/o del empleador del sector privado adoptar la implementación de teletrabajo emergenteº. c) Artículo 94 numeral 1 del Código Tributario.- ª Caducidad.- Caduca la facultad de la administración para determinar la obligación tributaria, sin que se requiera pronunciamiento previo: (¼) 1. En tres años, contados desde la fecha de la declaración, en los tributos que la ley exija determinación por el sujeto pasivo, en el caso del artículo 89.º. 6.2.3.- La interpretación del Tribunal es que de acuerdo con el artículo innumerado después del art. 86 del Código Tributario, la suspensión de términos y plazos sólo se aplica sí, al momento de notificarse un acto administrativo, los términos y plazos están suspendidos. Que, esta interpretación resulta contraria al contenido de la norma, que no limita la suspensión a un momento específico del ejercicio de la facultad determinadora, como es la notificación. Que, por el contrario, la norma establece que si al momento de ocurrir un hecho de fuerza mayor está decurriendo un plazo, el mismo se suspenderá hasta superar el hecho, y a partir de entonces se reanudará su cómputo. 6.2.4. El tema en discusión es verificar si la interpretación que realiza el Tribunal juzgador es acorde al contenido de la norma o en efecto, se produce el vicio de errónea interpretación alegada; 6.2.5. Analizado el contenido de la norma acusada de errónea interpretación, se evidencia que en efecto el Tribunal juzgador realiza una interpretación restrictiva, pues de la simple lectura del texto de la norma queda en

evidencia que la suspensión no puede estar condicionada a un momento específico del ejercicio de dicha facultad, pues, tal afirmación la volvería casi inaplicable, pues supondría que la fuerza mayor o caso fortuito deba coincidir con la notificación, lo cual, es por decir lo menos, casi imposible que suceda; 6.2.6. No está en discusión la ocurrencia de la fuerza mayor, sí el alcance que le da el Tribunal juzgador a la norma acusada de errónea interpretación, lo cual efectivamente sucede, pues con la interpretación del Tribunal, equivaldría a entender que el supuesto legal, casi nunca suceda, vaciando de contenido su regulación; lo que la norma establece es que si al momento de ocurrir un hecho de fuerza mayor, está transcurriendo un plazo, el mismo se suspende hasta que se supere el hecho que motivó la suspensión, a partir de lo cual se reanuda su cómputo; 6.2.7. La errónea interpretación de la norma en referencia conduce la falta de aplicación de las resoluciones NAC-DGERCGC20-00000022, NAC-DGERCGC20-00000024, NAC-DGERCGC20-00000026, NAC-DGERCGC20-00000028, -NAC-DGERCGC20-00000031, NAC-DGERCGC20-00000034, NAC-DGERCGC20-00000035, NAC-DGERCGC20-00000038, y NAC-DGERCGC21-00000021, que también alega el recurrente. No se aplican las Resoluciones NAC-DGERCGC20-00000074 por haber sido declarada inconstitucional y las NAC-DGERCGC20-00000042 reformada por la resolución NAC-DGERCGC20-00000048, porque la Corte Constitucional declaró su constitucionalidad condicionada, con vigencia desde su publicación en el Registro Oficial, lo que ocurrió cuando se habían reanudado términos y plazos, de manera general; 6.2.8. Consecuentemente, evidenciada la errónea interpretación y la falta de aplicación de las normas acusadas, corresponde casar la sentencia y verificar si en efecto, caducó o no la facultad determinadora de la Administración Tributaria. Al efecto, en el caso se tiene que la declaración de impuesto a la renta fue presentada el 30 de mayo de 2018, con lo que el plazo de caducidad aplicable, de tres años, de conformidad con el artículo 94.1 del Código Tributario, en principio, vencía el 30 de mayo de 2021; ahora bien, la orden de determinación se expide el 19 de septiembre de 2019, produciendo la suspensión del transcurso del plazo de caducidad, pero la Administración tenía hasta el 30 de mayo de 2021 para presentar el resultado del ejercicio de determinación a la luz de lo previsto en el artículo 95, inciso primero del Código Tributario; sin embargo, habiéndose producido la suspensión de términos y plazos como consecuencia de la pandemia del COVID-19, por 117 días, en tanto las únicas resoluciones aplicables son las que se señalan en el numeral precedente, el plazo para presentar el acto determinativo, fue el 24 de

septiembre de 2021, de manera que al haberlo notificado el 15 de octubre de 2021, lo hizo cuando había caducado la facultad determinadora, siendo estas las razones por las que cabe declarar la caducidad de la facultad determinadora; 6.2.9. Se deja constancia que el cuestionamiento sobre el Acuerdo Ministerial MDT-2020-076 de 12 de marzo de 2020 del Ministerio de Trabajo al caso resulta irrelevante. 6.2.10. Tampoco encuentra que se produzca la aplicación indebida del artículo 139.2 del Código Tributario, aunque las razones para su aplicación son las que se dejan expuestas al resolver la errónea interpretación.

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.- CASAR el fallo de mayoría dictado el 8 de julio del 2024, a las 12h02, expedida por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el Distrito Metropolitano de Quito, provincia de Pichincha, dentro del juicio No. 17510-2022-00297 y modificar las razones por las que se establece que la facultad determinadora de la Administración había caducado, manteniendo la invalidez del acto de determinación.

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 sustentado en el caso quinto del artículo 268 del COGEP, ha considerado que se ha producido la errónea interpretación y falta de aplicación alegada y ha resuelto que las razones por la que operó la

caducidad son las que se señalan en el presente fallo.

MORALES ORDÓÑEZ GILDA ROSANA
JUEZA NACIONAL (PONENTE)

GUSTAVO ADOLFO DURANGO VELA
JUEZ NACIONAL

JOSE DIONICIO SUING NAGUA
JUEZ NACIONAL

VOTO SALVADO DEL JUEZA NACIONAL, SALA ESPECIALIZADA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL DE JUSTICIA, MORALES ORDÓÑEZ GILDA ROSANA.
CORTE NACIONAL DE JUSTICIA. - SALA ESPECIALIZADA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL DE JUSTICIA. Quito, miércoles 9 de julio del 2025, las 17h19. **VISTOS:** Me aparto del fallo de mayoría en función del siguiente análisis:
El Tribunal de la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, conformado por los jueces nacionales: doctora Rosana Morales Ordóñez (ponente), doctor Gustavo Durango Vela (E) y doctor José Suing Nagua, dicta la siguiente sentencia dentro de la causa No. 17510-2022-00297.

1. Antecedentes procesales

1.1. En el caso puesto en nuestro conocimiento, el CONSORCIO DELL' ACQUA-CPM, presentó demanda en contra de la Resolución No. 117012022RREC247525, de 5 de mayo de 2022, dictada por el Director Zonal 9 del Servicio de Rentas Internas, que confirma la

obligación establecida en el Acta de determinación No. 17202124901254114 correspondiente al Impuesto a la Renta del ejercicio fiscal 2017.

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: ª Establecer si la resolución nro. 117012022RREC247525, emitida el 5 de mayo de 2022 por el director zonal 9 del Servicio de Rentas, adolece de algún vicio que afecte su legalidad, al haber ratificado el acta de determinación nro. 17202124901254114, correspondiente al impuesto a la renta del ejercicio fiscal 2017, analizando: 1. Si fue expedida una vez caducada la facultad determinadora; 2. La procedencia de la deducibilidad de los costos y gastos glosados; 3. Si los ingresos determinados corresponden al periodo 2018; 4. Por vulnerar el principio de capacidad contributiva al tenor de lo previsto en el artículo 28 de la Ley de Régimen Tributario Internoº.

1.2. En la sentencia de mayoría recurrida se resolvió aceptar la demanda presentada por CONSORCIO DELL' ACQUA-CPM; en consecuencia, se declara la ilegitimidad de la Resolución No. 117012022RREC247525, emitida el 5 de mayo de 2022 por el Director Zonal 9 del Servicio de Rentas Internas, así como del Acta de determinación No. 17202124901254114 correspondiente al Impuesto a la Renta del ejercicio fiscal 2017.

1.3 El Servicio de Rentas Internas, interpone recurso de casación contra la sentencia de mayoría de 8 de julio del 2024, a las 12h02, expedida por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el Distrito Metropolitano de Quito, provincia de Pichincha; dentro del juicio No. 17510-2022-00297, argumentando el caso 5 del art. 268 del ª COGEPº.

1.4. Mediante auto de 18 de octubre del 2024, a las 09h36, el doctor Juan Francisco Martínez Castillo, Conjuez Nacional temporal de la Corte Nacional de Justicia, admitió el recurso de casación interpuesto por el caso 5 del art. 268 del ª COGEPº, por los cargos de: errónea interpretación del artículo innumerado agregado a continuación del artículo 86 del Código Tributario; del acuerdo ministerial MDT-2020-076 de 12 de marzo de 2020 del Ministerio de Trabajo; del art. 94 numeral 1 del Código Tributario; Aplicación indebida del art. 139 numeral 2 del Código Tributario, y la falta de aplicación de las resoluciones del Servicio de Rentas Internas: NAC-DGERCGC20-00000022, NAC-DGERCGC20-00000024, NAC-

DGERCGC20-00000026, NAC-DGERCGC20-00000028, -NAC-DGERCGC20-00000031, NAC-DGERCGC20-00000034, NAC-DGERCGC20-00000035, NAC-DGERCGC20-00000038, NAC-DGERCGC20-00000042 reformada por la resolución NAC-DGERCGC20-00000048, NAC-DGERCGC20-00000074 y NAC-DGERCGC21-00000021.

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.

2.1. Acta de sorteo y normas que determinan la competencia.- Sorteo de la causa número 17510-2019-00479, efectuado por la Presidencia de la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, el 7 de febrero del 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 1

de julio de 2025 a las 11h00.

4. Fundamentación del recurso de casación

4.1. El casacionista en la fundamentación del recurso señala que la Administración Tributaria ejerció su facultad determinadora conforme a lo dispuesto en el numeral primero del artículo 94 del Código Tributario. Que esto se realizó considerando las resoluciones de suspensión y reanudación de plazos y términos de los procesos administrativos tributarios, emitidas debido a la pandemia por COV1D-19, así como la Resolución de suspensión de plazos y términos por optimización digital de los aplicativos del SRI, y las resoluciones de suspensión de plazos y términos dictadas en el año 2021. Que la actuación es legítima, dada la vigencia y constitucionalidad de todas las resoluciones al momento de emitir el acta de determinación al CONSORCIO DELL AQCUA-CPM. Que el actor ha alegado que la facultad determinadora del SRI se encontraba caducada a la fecha de notificación del Acta de Determinación No. 17202124901254114. Que el Tribunal en un ejercicio interpretativo ha resuelto que la facultad determinadora se encontraba caducada, ya que a criterio de los juzgadores, la Administración Tributaria, debió justificar la imposibilidad de despacho devenido de la pandemia COVID 19, que además de ello, al encontrarse en teletrabajo a su criterio los términos se reactivaron y que no tenía la potestad de ampliar el plazo establecido por la ley mediante resoluciones de suspensión sin antes demostrar que dichas resoluciones impedían el despacho. Referente a la errónea interpretación del artículo innumerado después del artículo 86 del Código Tributario. Que la norma en cuestión establece que los plazos y términos de todos los procesos administrativos tributarios se suspenderán en caso de fuerza mayor o caso fortuito que impida su despacho. Que además, los plazos y términos se reanudarán una vez superadas las causas que provocaron dicha suspensión, y esta suspensión debe ser publicada por la autoridad tributaria. Que en los considerandos 6.2.1 y 6.3 del expediente constan hechos probados o no controvertidos los siguientes: ª1. La Administración Tributaria estableció diferencias a cargo del consorcio actor por el Impuesto a la Renta correspondiente al ejercicio fiscal 2017. 2. La declaración fue presentada el 30 de mayo de 2018, mediante el formulario No. 153622387 y el adhesivo No. 991626564761. 3. El 19 de septiembre de 2019, la Autoridad notificó al Consorcio la Orden de Determinación No. DZ9-ASODETC19-0000035, con la cual se dio inicio al procedimiento determinativo para verificar su contenido.

4. El 8 de septiembre de 2021 se llevó a cabo la lectura del acta borrador de determinación No. DZ9-ASOADBC21-0000021, y el 15 de octubre del mismo año se notificó el acta de determinación correspondiente. 5. La Administración Tributaria ejerció su facultad determinadora al amparo de las resoluciones No. NAC-DGERCGC20-00000022, NAC-DGERCGC20-00000024, NAC- DGERCGC20-00000026, NAC-DGERCGC20-00000028, NAC-DGERCGC20-00000031, NAC-DGERCGC20-00000034, NAC-DGERCGC20-00000035, NAC-DGERCGC20-00000038, NAC-DGERCGC20-00000042, NAC-DGERCGC20-00000048, NAC-DGERCGC20-00000074 y NAC-DGERCGC21-00000021, que suspendieron los plazos y términos de todos los procesos Administrativos tributarios y los plazos de prescripción de la acción de cobro. 6. El 15 de octubre de 2021, se notificó el Acta de Determinación No. 17202124901254114, correspondiente al Impuesto a la Renta del ejercicio fiscal 2017º. Que la errónea interpretación realizada por el Tribunal, consta en el considerando 6.2.1.2.1.1. Que de lo señalado en dicho considerando se verifica que, según la interpretación del Tribunal, para que sea aplicable la suspensión de términos y plazos establecida en el artículo innumerado después del art. 86 del Código Tributario, es necesario que la Administración Tributaria pruebe en cada caso (procedimiento de determinación) la existencia del caso fortuito o fuerza mayor y, además, que exista una imposibilidad de despacho. Que sobre el primer presupuesto, no cabe duda de que la pandemia de COV1D-19 constituye un hecho de fuerza mayor; que la Corte Constitucional ha indicado que la pandemia por COV1D-19 fue un evento inesperado y sin precedentes, cuyos efectos nefastos e incalculables incluyeron afectaciones por la falta de atención oportuna por parte de varias entidades públicas. Que por lo señalado el primer presupuesto no está en discusión ya que el Tribunal acepta la existencia de un caso fortuito. Que en cuanto al segundo presupuesto, la Corte Constitucional, en la sentencia 2-21-IA/23 ha realizado un análisis del alcance y los límites del artículo innumerado después del art. 86 del Código Tributario, estableciendo de forma clara que un evento de fuerza mayor o caso fortuito impide el despacho. Que no es necesario, como erróneamente interpretó el Tribunal a quo, que exista una imposibilidad total de ejercer todas las facultades de la Administración Tributaria, ya que esto vulneraría los derechos constitucionales de los administrados. Que la Corte Constitucional ya ha abordado, indicando que la interrupción según este artículo no debe ser total; es decir, no deben suspenderse de plano todas las facultades o procedimientos relacionados con cada una de las funciones del ente de control. Que el segundo error interpretativo radica en suponer que cada

proceso de determinación debe justificar una imposibilidad de despacho. Que es importante recalcar que la suspensión de términos también tiene como objetivo garantizar el derecho a la defensa del contribuyente en términos generales. Que hacer una distinción únicamente en los casos en los que el contribuyente se vea afectado vulneraría los principios de igualdad entre las partes y seguridad jurídica, ya que existiría incertidumbre sobre si las resoluciones son o no aplicables en cada caso particular. Que la suspensión de términos y plazos en el contexto de la pandemia persigue un fin válido, garantizar los derechos tanto de los administrados como de la Administración Tributaria, cumpliendo así con el principio de igualdad de las partes. Que la interpretación del Tribunal es que de acuerdo con el artículo innumerado después del art. 86 del Código Tributario, la suspensión de términos y plazos sólo se aplica sí, al momento de notificarse un acto administrativo, los términos y plazos están suspendidos. Que esta interpretación resulta contraria al contenido de la norma, que no limita la suspensión a un momento específico del ejercicio de la facultad determinadora, como es la notificación. Que por el contrario, la norma establece que si al momento de ocurrir un hecho de fuerza mayor se está decurriendo un plazo, el mismo se suspenderá hasta superar el hecho, y a partir de entonces se reanudará su cómputo. Que la correcta interpretación del artículo innumerado después del art. 86 del Código Tributario; es que, al verificarse un hecho de fuerza mayor o caso fortuito, este hecho impide el despacho, limitando así el ejercicio de las facultades de la Administración Tributaria. Que esta conclusión se puede alcanzar al interpretar la norma en su conjunto y considerando los criterios emitidos por la Corte Constitucional del Ecuador en la sentencia 2-21-IA/23. Que la suspensión de términos y plazos por caso de fuerza mayor y caso fortuito debe entenderse de manera colectiva y no individual. Que la norma prevé que, ante tales eventos, la Administración tiene la obligación de publicitar la suspensión (dimensión colectiva). Que al no ser controvertida la existencia de un caso fortuito, y otorgando al artículo innumerado después del artículo 86 del Código Tributario la debida interpretación se concluye que las Resoluciones No. NAC-DGERCGC20-00000022, NAC-DGERCGC20-00000024, NAC-DGERCGC20-00000026, NAC-DGERCGC20-00000028, NAC- DGERCGC20-00000031, NAC-DGERCGC20-00000034, NAC-DGERCGC20-00000035, NAC- DGERCGC20-00000038, NAC-DGERCGC20-00000042, NAC-DGERCGC20-00000048, NAC- DGERCGC20-00000074 y NAC-DGERCGC21-00000021, que suspendieron los plazos y términos de todos los procesos administrativos tributarios y los plazos de prescripción de la acción de cobro, son aplicables para contabilizar el plazo de

caducidad del Acta de determinación No. 17202124901254114 correspondiente al impuesto a la Renta del ejercicio fiscal 2017. Que como consecuencia de esta errónea interpretación, el Tribunal resolvió declarar la caducidad de la facultad determinadora, al exigir requisitos adicionales para la suspensión y, por ende, al no aplicar las resoluciones de suspensión de términos y plazos. Que es evidente que el vicio denunciado e incurrido por la Sala es determinante en el fallo recurrido; este error llevó a aceptar la demanda y declarar la nulidad del Acta de Determinación No. 17202124901254114, lo que afecta negativamente a los intereses estatales en la recaudación fiscal, necesaria para cumplir con los objetivos sociales. Respecto a la errónea interpretación del Acuerdo Ministerial No. MDT-2020-076 de 12 de marzo de 2020 por el Ministerio del Trabajo. Que el Tribunal entiende que el Acuerdo Ministerial al disponer la modalidad de teletrabajo para solventar la urgencia del caso fortuito y contrarrestar la vulneración de derechos, implica la reactivación de los términos y plazos. Que dicha interpretación amplia el alcance del acuerdo Ministerial que lo que buscaba era precautelar la salud de los trabajadores, sin vulnerar su derecho al trabajo. Que si el Acuerdo Ministerial hubiese tenido el alcance que pretende darle el Tribunal, a partir del de 12 de marzo de 2020 (fecha de emisión y publicación), ya no hubiese sido necesario ni válido que ninguna institución pública suspenda plazos y términos, sin embargo, la Corte Constitucional ya se ha pronunciado indicando que estas suspensiones son aplicables pues tenían un fin constitucional y fueron emitidas conforme a derecho. Que el objetivo del Acuerdo Ministerial es proteger el derecho al trabajo en medio de una crisis sanitaria. Que, sin embargo, el teletrabajo no implica per se una reactivación de los términos y plazos; es, más bien, una respuesta a la nueva realidad que vivía Ecuador. Que la correcta interpretación que debió haber dado el tribunal es que el Acuerdo Ministerial surge ante la urgencia de mitigar el riesgo de propagación y la vulneración de derechos. Que en concordancia con el criterio de la Corte Constitucional, los funcionarios deben someterse a esta modalidad, pero no suspender sus actividades. Que la suspensión de términos y plazos, como se ha indicado anteriormente, no implica que las entidades públicas, como el SRI, no deban realizar su trabajo de manera virtual (teletrabajo); sino que, durante la suspensión, se debe garantizar el resguardo de los derechos de los administrados tributarios. Que esto incluye permitir que el contribuyente pueda presentar los respaldos y justificaciones que considere pertinentes, y asegurar que la Administración tenga el tiempo suficiente para analizar los documentos aportados y determinar en base a la realidad económica. Que la trascendencia del vicio de errónea

interpretación del Acuerdo Ministerial, es necesario que esta Sala corrija este error; de lo contrario, se estaría otorgando al acuerdo ministerial un alcance que no le corresponde, dejando sin efecto otros actos administrativos de igual jerarquía, como son las resoluciones de suspensión de términos y plazos del Servicio de Rentas Internas, que persiguen un fin constitucionalmente válido. Respecto a la falta de aplicación de las Resoluciones No. NAC-DGERCGC20-00000022, NAC- DGERCGC20-00000024, NAC-DGERCGC20-00000026, NAC-DGERCGC20-00000028, NAC- DGERCGC20-00000031, NAC-DGERCGC20-00000034, NAC-DGERCGC20-00000035, NAC- DGERCGC20-00000038, NAC-DGERCGC20-00000042, NAC-DGERCGC20-00000048, NAC- DGERCGC20-00000074 y NAC-DGERCGC21-00000021. Que consta como hecho probado en la sentencia que el contribuyente presentó su declaración de Impuesto a la Renta del ejercicio fiscal 2017 el 30 de mayo de 2018; que además, el 19 de septiembre de 2019, la Autoridad notificó al Consorcio la orden de determinación No. DZ9-ASODETC19-0000035. Que es un hecho público y notorio que el 16 de marzo de 2020, mediante el Decreto Ejecutivo No. 1017, el Presidente de la República declaró el estado de excepción por calamidad pública en todo el territorio nacional, debido a los casos confirmados de coronavirus y a la declaratoria de pandemia de COV1D-19 por parte de la Organización Mundial de la Salud. Que este estado de excepción se prolongó mediante los decretos No. 1052,1074, 1126 y 1291. Que con base en los hechos expuestos, debemos contabilizar los plazos de caducidad desde el 30 de mayo de 2018. Dado que el plazo establecido en el art. 94 numeral 1 del Código Tributario es de tres años, el mismo se encontraba en curso durante los siguientes años. Que al momento de producirse el hecho de fuerza mayor (decretos ejecutivos), se encontraba en curso el plazo para la caducidad de la facultad determinadora. Que si los jueces hubieran interpretado correctamente el artículo innumerado después del artículo 86 del Código Tributario, hubieran concluido que las Resoluciones antes detalladas eran aplicables. Que por ende, al vencimiento inicial del plazo (30 de mayo de 2021), deberían haberse sumado los 105 días en que la facultad determinadora del Servicio de Rentas Internas estuvo suspendida, desde marzo de 2020 hasta junio de 2020. Que lo mismo ocurre con la Resolución No. NAC-DGERCGC20-00000074, emitida el 16 de diciembre de 2020, mediante la cual el Servicio de Rentas Internas suspendió los plazos y términos de todos los procesos administrativos tributarios y los plazos de prescripción de la acción de cobro, desde el 24 de diciembre de 2020 hasta el 1 de enero de 2021 (9 días). Que dicha suspensión también aplica mientras se encuentran

decurriendo los plazos de caducidad (año 2020). Que los jueces de instancia tenían la obligación de verificar que, a la fecha de emisión del Acta de Determinación No. 17202124901254114, la resolución del Servicio de Rentas Internas gozaba de presunción de constitucionalidad y, por ende surte plenos efectos jurídicos por lo que debió considerarse los 9 días de suspensión. Que en relación con la Resolución No. NAC-DGERCGC21-00000021, emitida el 23 de abril de 2021, el Servicio de Rentas Internas, al amparo de lo dispuesto en el Decreto Ejecutivo 1291, suspendió los plazos y términos de todos los procesos administrativos tributarios y los plazos de prescripción de la acción de cobro desde el 26 de abril de 2021 hasta el 20 de mayo de 2021 (24 días). Que en dichas fechas se encontraba decurriendo el plazo de caducidad del presente caso. Que por lo tanto, al realizar una correcta interpretación del artículo innumerado a continuación del artículo 86 del Código Tributario, lo correcto era aplicar la suspensión de 24 días dispuesta mediante la Resolución No. NAC-DGERCGC21-00000021. Que la facultad determinadora del Servicio de Rentas Internas (SRI) se encontró suspendida por un total de 138 días mediante resoluciones constitucionalmente válidas durante el período en el que se emitió el Acta de Determinación No. 17202124901254114. Por ende, estas resoluciones debieron ser aplicadas en la sentencia recurrida. Que la norma que fue aplicada en lugar de las Resoluciones del Servicio de Rentas Internas: NAC-DGERCGC20-00000022, NAC-DGERCGC20-00000024, NAC-DGERCGC20-00000026, NAC-DGERCGC20-00000028, -NAC-DGERCGC20-00000031, NAC-DGERCGC20-00000034, NAC-DGERCGC20-00000035, NAC-DGERCGC20-00000038, NAC-DGERCGC20-00000042 reformada por la resolución NAC-DGERCGC20-00000048; aplicada indebidamente en la sentencia es el art.139 numeral 2 del Código Tributario. Que la falta de aplicación de las resoluciones tiene trascendental incidencia en el caso ya que el Tribunal declaró la caducidad al indicar que no procedía ninguna ampliación, alegando que el único plazo adicional permitido por la ley es el establecido en el artículo 95 del Código Tributario, el cual no es aplicable en este caso. Que este razonamiento ignora por completo que las resoluciones generales del SRI, que suspendieron los plazos y términos de la facultad determinadora hasta por 138 días. Que si el tribunal hubiera aplicado estas resoluciones, que forman parte del ordenamiento jurídico y son pertinentes para resolver esta controversia, habría concluido que el Acta de Determinación No. 17202124901254114, correspondiente al Impuesto a la Renta del ejercicio fiscal 2017, es legítima, ya que fue emitida dentro del plazo establecido en el art. 94 del Código Tributario. Que consta como

hecho probado que el acto de determinación fue notificado el 15 de octubre de 2021, es decir, dentro del plazo que contaba la Administración Tributaria para ejercer su facultad determinadora. Que la no aplicación de las resoluciones de suspensión de términos y plazos emitidas por el Servicio de Rentas Internas tuvo una trascendencia significativa, toda vez que si se hubieran aplicado dichas resoluciones, el Tribunal habría concluido que la facultad de determinación de la Administración Tributaria no se encontraba caducada. En lo referente a la errónea interpretación del art. 94 numeral 1 del Código Tributario. Que la errónea interpretación del artículo innumerado a continuación del art. 86 del Código Tributario, así como del Acuerdo Ministerial No. MDT-2020-076, ha provocado que el Tribunal deje de aplicar las resoluciones de carácter general emitidas por el Servicio de Rentas Internas, lo que ha llevado al Tribunal a declarar erróneamente la caducidad en la presente causa. Que el art. 94, numeral 1, del Código Tributario establece el plazo con el que cuenta la administración tributaria para ejercer su facultad determinadora, es de tres años. Que sin embargo, el error de interpretación se produce cuando el Tribunal aplica esta norma de forma aislada, sin considerar otras normas del sistema jurídico que la complementan, como el artículo innumerado después del 86 del Código Tributario y las resoluciones del SRI, que claramente establecen que, si durante el transcurso de un plazo ocurre un hecho de fuerza mayor, este se suspenderá, y una vez concluido el hecho, los plazos se reanudarán. Que la correcta interpretación que debió realizar el Tribunal era verificar si, dentro de los tres años que establece el art. 94, numeral 1, ocurrió un hecho de fuerza mayor (lo cual no es controvertido en el presente caso). Que al evidenciar este hecho y aplicar las suspensiones vigentes, el Tribunal hubiera concluido que el Servicio de Rentas Internas emitió su Acta de Determinación dentro del plazo previsto en la norma, específicamente el 15 de octubre de 2021. Que la trascendencia de este argumento radica en que el objeto de la controversia es determinar la caducidad. Que si se desconocen las normas complementarias desarrolladas en este recurso y se interpreta el artículo 94 de forma aislada, se está afectando gravemente la recaudación tributaria y se está dejando sin efecto resoluciones de carácter general que la Corte Constitucional ha analizado y ratificado su validez. Respecto a la indebida aplicación del artículo 139 del Código Tributario. Que la errónea interpretación del artículo agregado después del artículo 86 del Código Tributario y la falta de aplicación de las resoluciones que suspenden términos y plazos emitidas por el Servicio de Rentas Internas resultaron en que el Tribunal de instancia aplicara de manera indebida el art. 139 del Código Tributario. Que al

contabilizar los términos de caducidad de la facultad determinadora bajo el numeral 1 del art. 94 del Código Tributario, el Tribunal se limitó al plazo de tres años. Que sin embargo, de acuerdo con las resoluciones del SRI, el plazo de caducidad debió extenderse en 138 días adicionales. Que aunque la sentencia recurrida no cita explícitamente el art. 139 del Código Tributario, se infiere aplicada; dado que declara la nulidad del acto por caducidad de la facultad determinadora. Que es claro que indebida aplicación del numeral 2 del art. 139 del Código Tributario deviene de una cadena de yerros, que ya han sido expuestos como lo es la errónea interpretación del art. 86 del Código Tributario, la falta de aplicación de las resoluciones dictadas por el SRI. Que de no haber sido cometidos por el Tribunal habría concluido que no operó la caducidad de la facultad determinadora y por ende que no existió una transgresión a las normas de procedimiento administrativo. Que las normas que debieron ser aplicadas son las Resoluciones del Servicio de Rentas Internas: NAC-DGERCGC20-00000022, NAC-DGERCGC20-00000024, NAC-DGERCGC20-00000026, NAC-DGERCGC20-00000028, -NAC-DGERCGC20-00000031, NAC-DGERCGC20-00000034, NAC-DGERCGC20-00000035, NAC-DGERCGC20-00000038, NAC-DGERCGC20-00000042 reformada por la resolución NAC-DGERCGC20-00000048. Que, en cuanto a la trascendencia del vicio, es crucial destacar que la indebida aplicación del art. 139.2 del Código Tributario ha sido determinante en el fallo recurrido; esto se debe a que el Juez de instancia, basándose en esta disposición normativa, declaró la ilegitimidad del Acta de determinación del impuesto a la renta del ejercicio fiscal 2017, cuando la caducidad de tres años aún no se había configurado. Que por lo expuesto solicita que se case la sentencia.

4.2. El CONSORCIO DELL' ACQUA-CPM; en su contestación al recurso de casación propuesto por Servicio de Rentas Internas manifiesta: Respecto a la errónea interpretación del artículo innumerado después del artículo 86 del Código Tributario. Que en el recurso de casación, la Administración Tributaria realiza un recuento de los hechos probados y no controvertidos del proceso. Que del tenor literal del artículo en análisis, se desprende, la posibilidad de suspender plazos y términos de todos los procesos administrativos tributarios, así como los plazos de prescripción de la acción de cobro, en la medida que exista la concurrencia de dos condiciones: i) la primera condición es que efectivamente se presente un evento de caso fortuito o fuerza mayor, y ii) la segunda condición, se refiere a que este evento (caso fortuito o fuerza mayor) impida el despacho de los procedimientos a cargo de la administración. Que el artículo innumerado a continuación del art. 86 del Código Tributario

es claro al expresar textualmente que "al momento de producirse un hecho de fuerza mayor o caso fortuito, que impida su despacho" se podrán suspender los plazos y términos de todos los procesos administrativos tributarios hasta que se superen las causas que lo provocaron. Que la interpretación que realizó el Tribunal es correcta y amparada a la obligación que prevé el numeral 1 del art. 18 del Código Civil, esto es, de interpretar atendiendo su tenor literal cuando esta sea clara, como en efecto lo es. Que por ello, el análisis que formuló el Tribunal consistió en verificar la existencia o no de un evento de fuerza mayor y si esa circunstancia impidió o no, el despacho de las causas administrativas. Que el Tribunal en ningún momento ha puesto en duda que la crisis sanitaria producida por el COVID constituye un evento de fuerza mayor, pero si ha constatado correctamente, que la Administración no demostró que dicho evento le impidió el despacho de las causas administrativas que mantenía en trámite durante la pandemia. Que por el contrario, el Tribunal evidenció, en ejercicio de su control de legalidad y de valoración de la prueba que realiza en los procesos judiciales, que los funcionarios del SRI despachaban las causas y continuaban trabajando y tramitando las mismas durante el tiempo en donde se encontraban suspendidos los plazos y términos de dichos procesos. Que para sostener esta afirmación, el Tribunal se sirvió de los informes de actividades del SRI que constaban en el expediente administrativo y del Acuerdo Ministerial No. MDT-2020-076 emitido por el Ministerio del Trabajo el 12 de marzo de 2020, el cual preveía la posibilidad de que los funcionarios continúen realizando sus labores bajo la modalidad de teletrabajo. Que no solo que el SRI no probó la imposibilidad de despacho como estaba obligado por expresa disposición del art. 86 del Código Tributario, sino que existe prueba que confirma lo contrario. Que el Tribunal busca ilegalmente subsanar su deficiencia probatoria a través del recurso de casación, toda vez que en el proceso contencioso tributario nunca probó la existencia de un evento de fuerza mayor que haya causado impedimento para despachar las causas administrativas a su cargo. Que especial atención merece la Resolución No. NAC-DGERCGC20-00000074, mediante la cual el SRI suspendió los términos y plazos de todos los procesos administrativos tributarios entre el 24 de diciembre de 2020 al 01 de enero de 2021, por la optimización de la plataforma tecnológica del SRI, es imprescindible indicar que, tanto esta Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia dentro del proceso No. 17510202100312, así como la Corte Constitucional a través de la sentencia No. 2-21-IA/23, coinciden en que "la optimización de la plataforma tecnológica del SRI" no constituye un

evento de fuerza mayor y caso fortuito y que por lo tanto los 9 días de suspensión de términos y plazos son inaplicables e inconstitucionales. Que dicha resolución no cumplía con ninguno de los requisitos previstos en el innumerado a continuación del art. 86 del Código Tributario para suspender plazos y términos, y en adición a esto, su art. 2 fue expresamente declarado inconstitucional, expulsado del ordenamiento jurídico y se ordenó a las autoridades administrativas y judiciales competentes que se abstengan de aplicarlo. Que el artículo innumerado a continuación del art. 86 del Código Tributario, en el fallo de instancia ha interpretado de manera correcta dicha norma, por lo que el cargo no procede. Referente a la errónea interpretación del Acuerdo Ministerial Nro. MDT- 2020-076 de 12 de marzo de 2020 por el Ministerio del Trabajo. Que en el fallo recurrido, el Tribunal únicamente cita el Acuerdo Ministerial NRO. MDT-2020- 076 de 12 de marzo de 2020 emitido por el Ministerio del Trabajo, para sostener y mostrar que los funcionarios del SRI desarrollaron mecanismos de trabajo telemáticos tendientes a evitar la suspensión de funciones en el sector público durante la pandemia de COVID 19. Que el Tribunal no realiza una interpretación de dicha norma, sino que solamente la cita textualmente para evidenciar que los funcionarios públicos trabajaban a través de teletrabajo. Que el Tribunal evidenció el teletrabajo de los funcionarios del SRI por lo previsto en el Acuerdo Ministerial Nro. MDT-2020-076 y en el informe de actividades realizadas del 16 de marzo al 16 de junio de 2020 que forman parte del expediente de la determinación. Que a través de estos elementos, el Tribunal concluyó correctamente que, pese haber suspendido los términos y plazos por parte del SRI, sus funcionarios no suspendieron actividades durante dicho lapso, con lo cual se confirmó que no se cumplió con el requisito de imposibilidad de despacho. Que el Tribunal no realizó una errónea interpretación del Acuerdo Ministerial Nro. MDT-2020-076, sino que únicamente confirmó un hecho cierto, como es el teletrabajo de los funcionarios, lo que le permitió concluir, de forma correcta y congruente, que no se configuró las causales del artículo innumerado a continuación del 86 del Código Tributario para la suspensión de términos y plazos. Respecto a la falta de aplicación de las resoluciones del Servicio de Rentas Internas: NAC-DGERCGC20-00000022, NAC-DGERCGC20-00000024, NAC-DGERCGC20-00000026, NAC-DGERCGC20-00000028, -NAC-DGERCGC20-00000031, NAC-DGERCGC20-00000034, NAC-DGERCGC20-00000035, NAC-DGERCGC20-00000038, NAC-DGERCGC20-00000042 reformada por la resolución NAC-DGERCGC20-00000048, NAC-DGERCGC20-00000074 y NAC-DGERCGC21-00000021. Señala que al haberse

probado que la interpretación que realizó el Tribunal respecto del artículo 86 del Código Tributario fue correcta, no hay lugar a la supuesta falta de aplicación de resoluciones que claramente contravenían dicho artículo. Que en la sentencia existió un extenso y motivado análisis del Tribunal respecto a la aplicación o no de las resoluciones de suspensión de términos y plazos emitidas por parte del SRI. Que del análisis que formuló el Tribunal se desprende que la Administración legalmente tenía la posibilidad de suspender términos y plazos en la medida que se presente un evento de fuerza mayor que le impida el despacho, lo cual no sucedió. Que el Tribunal sostiene que el SRI no ha justificado imposibilidad en el cumplimiento de sus obligaciones y deberes durante el evento de fuerza mayor, teniéndose en claro que, tanto los decretos ejecutivos con los que el SRI justifica su actuar, como los dictámenes emitidos por la Corte Constitucional referentes a los estados de excepción decretados, siempre dispusieron la continuidad en la prestación de los servicios públicos, calificando como falta grave lo contrario, para lo cual, incluso se diseñó la modalidad de teletrabajo con el afán de precautelar la integridad de los funcionarios y, a la par, la prestación del servicio. Que por lo mencionado es clara la inaplicabilidad de las resoluciones generales emitidas por el SRI toda vez que su aplicación lo único que buscaba es escudar el incumplimiento de obligaciones y deberes de la administración pública, con afectación a derechos inherentes al contribuyente, por lo que no tiene cabida la alegación de falta de aplicación de las resoluciones presentada por el SRI. Que la no aplicación del art. 2 de la Resolución No. NAC- DGERCGC20-00000074 para la ejecución de la optimización digital de procesos y aplicativos del SRI, publicada en el Registro Oficial nro. 352 de 17 de diciembre de 2020, vigente desde el 24 de diciembre de 2020 al 1 de enero de 2021, por cuanto el propio Tribunal confirmó y acató la declaratoria de inconstitucionalidad de la norma, por mandato de la sentencia 2-21-IA/23 dictada el 2 de agosto de 2023 por la Corte Constitucional del Ecuador. En lo referente a la errónea interpretación del art. 94 numeral 1 del Código Tributario. Que la propia Administración reconoce que al presente caso era aplicable lo que disponía el numeral 1 del art. 94 del Código Tributario, es decir, que el SRI tenía 3 años contados desde la presentación de la declaración de impuesto a la renta para notificar con el acto de determinación correspondiente. Que la declaración de Impuesto a la renta del ejercicio económico 2017 fue presentada por el Consorcio el 30 de mayo del 2018, por lo tanto, la administración debía ejercer su facultad determinadora hasta el 30 de mayo del 2021. Que como se mencionó, no existió una errónea interpretación de normas, porque en

efecto el art. 86 del Código Tributario exige que se demuestre la imposibilidad de despacho y el SRI no lo hizo. Por lo contrario, se ha evidenciado que el SRI continúo con el despacho de esta determinación y por lo tanto las suspensiones previstas en las resoluciones generales alegadas no eran aplicables y con ello, la facultad del SRI caducó. Que las suspensiones previstas en el art. 2 de la Resolución No. NAC-DGERCGC20-00000074 son inconstitucionales y por lo tanto inaplicables. Que en consecuencia, el SRI podría haber ejercido su facultad determinadora hasta el 30 de mayo del 2021 pero el acto determinativo fue notificado recién el 15 de octubre del 2021. Que incluso, en el evento no consentido, que se consideren como válidas las suspensiones previstas en las resoluciones generales alegadas, la facultad determinadora del SRI habría caducado el 6 de octubre del 2021, y por lo tanto, también hubiera operado la caducidad de la facultad determinadora del SRI. Respecto a la indebida aplicación del art. 139 del Código Tributario. Señala que no es clara la alegación del SRI respecto a la indebida aplicación del art. 139 por cuanto el tribunal no cita a la mencionada norma en su fallo y como consecuencia de ello, no podría existir justificación de los motivos por los que esa norma no debía aplicarse, ni cuál debió ser aplicaba en su lugar. Que, de hecho, el SRI expresamente acepta que esta norma no fue ª explícitamente º mencionada. Que basta que exista esta afirmación por parte del SRI para que esta causal sea rechazada. Que al haber operado la caducidad de la facultad determinadora del SRI para determinar Impuesto a la Renta del ejercicio económico 2017, evidentemente la resolución impugnada y su antecedente, son ilegítimas y así lo declaró el tribunal en la sentencia recurrida. Que por lo expuesto solicita que se deseche el recurso de casación propuesto por la Administración Tributaria.

5. Problema jurídico

Determinar si la sentencia objeto del recurso de casación, incurre en los siguientes vicios: Errónea interpretación del artículo innumerado agregado a continuación del artículo 86 del Código Tributario; del Acuerdo Ministerial MDT-2020-076 de 12 de marzo de 2020 del Ministerio de Trabajo y del art. 94 numeral 1 del Código Tributario; aplicación indebida del art. 139 numeral 2 del Código Tributario, y la falta de aplicación de las Resoluciones del Servicio de Rentas Internas: NAC-DGERCGC20-00000022, NAC-DGERCGC20-00000024, NAC-DGERCGC20-00000026, NAC-DGERCGC20-00000028, -NAC-DGERCGC20-

00000031, NAC-DGERCGC20-00000034, NAC-DGERCGC20-00000035, NAC-DGERCGC20-00000038, NAC-DGERCGC20-00000042 reformada por la resolución NAC-DGERCGC20-00000048, NAC-DGERCGC20-00000074 y NAC-DGERCGC21-00000021; al amparo del caso 5 del art. 268 del COGEP.

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, se refiere a la violación directa de la Ley, y, por técnica casacional, su análisis debe partir siempre de los hechos probados en instancia, que no pueden ser valorados nuevamente en sede casacional y, se entienden aceptados por las partes.

6.1.2 Sobre la aplicación indebida el autor Luis Armando Tolosa Villabona, señala que este vicio consiste ª ¼ es un error de selección de una norma jurídica. El juez aplica una norma que no es llamada a regular, gobernar u operar en el caso debatido. Se trata de una sentencia injusta, y el error, es error se subsunción o de aplicación. A la norma se la entiende rectamente pero se aplica a un hecho no gobernado por ella, haciéndole producir efectos que no contemplaº; (Tolosa Villabona, Luis Armando, Teoría y Técnica de la Casación, 2008, Bogotá - Colombia, Ediciones Doctrina y Ley Ltda. pág. 359).

6.1.3 El mismo autor, en lo referente a la errónea interpretación manifiesta 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 finalidad.º (Tolosa Villabona, Luis Armando, Teoría y Técnica de la Casación, 2008, Bogotá - Colombia, Ediciones Doctrina y Ley Ltda. pág. 361).

6.1.4 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).

6.2 El recurrente manifiesta que se ha violentado la siguiente norma:

CÓDIGO TRIBUTARIO.

> Artículo innumerado a continuación del art. 86.
> ª Art. (¼).- Los plazos y términos de todos los procesos administrativos tributarios, así como los plazos de prescripción de la acción de cobro, que se encuentren decurriendo al momento de producirse un hecho de fuerza mayor o caso fortuito, que impida su despacho, se suspenderán hasta que se superen las causas que lo provocaron, momento desde el cual se continuará su cómputo. Para el efecto, la autoridad tributaria publicará los plazos de suspensión a través de los medios previstos en este Código...
>
> ª Art. 94.- Caducidad.- Caduca la facultad de la administración para determinar la obligación tributaria, sin que se requiera pronunciamiento previo: (¼) 1. En tres años, contados desde la fecha de la declaración, en los tributos que la ley exija determinación por el sujeto pasivo, en el caso del artículo 89º ,
>
> ª Art. 139.- Invalidez de los actos administrativos.- Los actos administrativos serán nulos y la autoridad competente los invalidará de oficio o a petición de parte, en los siguientes casos: (¼) 2. Cuando hubieren sido dictados con prescindencia de las normas de procedimiento o de las formalidades que la ley prescribe, siempre que se haya obstado el derecho de defensa o que la omisión hubiere influido en la decisión del reclamo º .

ACUERDO MINISTERIAL MDT-2020-076 MINISTERIO DE TRABAJO

ª Art. 3.- De e la adopción de teletrabajo emergente.- A fin de garantizar la salud de los trabajadores y servidores públicos, durante la emergencia sanitaria declarada; será potestad de la máxima autoridad institucional del sector público y/o del empleador del sector privado adoptar la implementación de teletrabajo emergenteº.

Resolución NAC-DGERCGC20-00000022

ª Artículo Único.- En observancia a las garantías constitucionales del debido proceso y el derecho a la defensa y, al amparo de lo dispuesto en el artículo innumerado a continuación del artículo 86 del Código Tributario, se suspenden los plazos y términos de todos los procesos administrativos tributarios y plazos de prescripción de la acción de cobro, desde el 16 de marzo hasta el 31 de marzo de 2020, inclusiveº.

Resolución NAC-DGERCGC20-00000024

ª Artículo Único.- En observancia a las garantías constitucionales del debido proceso y el derecho a la defensa; y, al amparo de lo dispuesto en el artículo innumerado a continuación del artículo 86 del Código Tributario, se suspenden los plazos y términos de todos los procesos administrativos tributarios y los plazos de prescripción de la acción de cobro, desde el 01 de abril hasta el 05 de abril de 2020, inclusiveº.

Resolución NAC-DGERCGC20-00000026

ª Artículo Único.- En observancia a las garantías constitucionales del debido proceso y el derecho a la defensa; y, al amparo de lo dispuesto en el artículo innumerado a continuación del artículo 86 del Código Tributario, se amplía la suspensión de los plazos y términos de todos los procesos administrativos tributarios y los plazos de prescripción de la acción de cobro, establecida en la Resolución NAC-DGERCGC20-00000024, hasta el 12 de abril de 2020, inclusiveº.

Resolución NAC-DGERCGC20-00000028

ª Artículo Único.- En observancia a las garantías constitucionales del debido proceso y el derecho a la defensa; y, al amparo de lo dispuesto en el artículo innumerado a continuación del artículo 86 del Código Tributario, se amplía la suspensión de los plazos y términos de todos los procesos administrativos tributarios y los plazos de

prescripción de la acción de cobro, hasta el 30 de abril de 2020, inclusiveº.

Resolución NAC-DGERCGC20-00000031

ª Artículo Único.- En observancia a las garantías constitucionales del debido proceso y el derecho a la defensa; y, al amparo de lo dispuesto en el artículo innumerado a continuación del artículo 86 del Código Tributario, se amplía la suspensión de los plazos y términos de todos los procesos administrativos tributarios y los plazos de prescripción, hasta el 15 de mayo de 2020, inclusiveº.

Resolución NAC-DGERCGC20-00000034

ª Artículo Único.- En observancia a las garantías constitucionales del debido proceso y el derecho a la defensa; y, al amparo de lo dispuesto en el artículo innumerado a continuación del artículo 86 del Código Tributario, se amplía la suspensión de los plazos y términos de todos los procesos administrativos tributarios y los plazos de prescripción de la acción de cobro, hasta el 22 de mayo de 2020, inclusiveº.

Resolución NAC-DGERCGC20-00000035

Art. Único.- En observancia a las garantías constitucionales del debido proceso y el derecho a la defensa; y, al amparo de lo dispuesto en el artículo innumerado a continuación del artículo 86 del Código Tributario, se amplía la suspensión de los plazos y términos de todos los procesos administrativos tributarios y los plazos de prescripción de la acción de cobro, hasta el 31 de mayo de 2020, inclusive.

Resolución NAC-DGERCGC20-00000038

ª Artículo Único.- En observancia a las garantías constitucionales del debido proceso y el derecho a la defensa; y, al amparo de lo dispuesto en el artículo innumerado a continuación del artículo 86 del Código Tributario, se amplía la suspensión de los plazos y términos de todos los procesos administrativos tributarios y los plazos de prescripción de la acción de cobro, hasta el 15 de junio de 2020, inclusiveº.

Resolución NAC-DGERCGC20-00000048

ª Art. 1.- Reanudar a partir del 16 de junio de 2020, los plazos y términos de todos los

procesos administrativos Tributarios y los plazos de prescripción de la acción de cobro, suspendidos con Resoluciones No. NAC-DGERCGC20-00000022, NAC-DGERCGC20-00000024; NAC-DGERCGC20-00000026; NAC-DGERCGC20-00000028; NAC-DGERCGC20-00000031; NAC-DGERCGC20-00000034; NAC-DGERCGC20-00000035; y, NAC-DGERCGC20-00000038. Los plazos y términos de los procesos administrativos suspendidos se reanudarán y recurrirán tal como se encontraban previo a su suspensión, de conformidad con
la ley.

DISPOSICIÓN TRANSITORIA

Única.- A partir del 01 de julio de 2020 se reanudan los plazos y términos de todos los procesos administrativos tributarios, así como también los plazos de prescripción de la acción de cobro, en aquellos cantones cuya semaforización implica el retorno de las actividades laborales presenciales en el sector público, de conformidad con las disposiciones del Comité de Operaciones de Emergencia (COE) Nacional. Asimismo, en atención a las disposiciones del Comité de Operaciones de Emergencia (COE) Nacional, los plazos y términos de los procesos administrativos tributarios y los plazos de prescripción de la acción de cobro, cuya atención y trámite corresponda a las unidades administrativas del Servicio de Rentas Internas ubicadas en el Distrito Metropolitano de Quito, se encuentran reanudados a partir del 29 de junio de 2020. Los plazos y términos de los procesos suspendidos se reanudan y decurren tal como se encontraban previo a su suspensión, de conformidad con la leyº.

Resolución NAC-DGERCGC20-00000074

EMITIR LAS DISPOSICIONES NECESARIAS PARA LA EJECUCIÓN DE LA OPTIMIZACIÓN DIGITAL DE PROCESOS Y APLICATIVOS DEL SERVICIO DE RENTAS INTERNAS ª Art. 2.- Suspensión de plazos y términos de los procesos administrativos tributarios y plazos de prescripción de la acción de cobro.- En observancia a las garantías constitucionales del debido proceso y el derecho a la defensa; y, al amparo de lo dispuesto en el artículo innumerado a continuación del artículo 86 del Código Tributario, se suspenden los plazos y términos de todos los procesos administrativos tributarios y los plazos de prescripción de la acción de cobro,

desde el 24 de diciembre de 2020 hasta el 1 de enero de 2021, inclusive.

Resolución No. DGERCGC21-00000021

Artículo Único.- En observancia a las garantías constitucionales del debido proceso y el derecho a la defensa; al amparo de lo dispuesto en el artículo innumerado a continuación del artículo 86 del Código Tributario y acatando lo dispuesto en el artículo 9 del Decreto Ejecutivo No. 1291 de 21 de abril de 2021, se suspende a nivel nacional, en las 24 provincias del país, los plazos y términos de todos los procesos administrativos tributarios y los plazos de prescripción de la acción de cobro, desde el 26 de abril de 2021 hasta el 20 de mayo de 2021, inclusiveº.

6.3. El invocar el caso 5 del art. 268 del COGEP, no se puede volver a analizar las pruebas ya presentadas y valoradas; de ahí que, la función de la Sala de Casación se limita a verificar que sobre tales hechos probados y aquellos no controvertidos, el juzgador haya aplicado las normas legales que el recurrente aduce en su recurso de casación.

6.4 Para resolver la controversia el Tribunal de instancia en su parte pertinente señala: ª 6. MOTIVACIÓN DEL FALLO: (¼). 6.3. DE LA DETERMINACIÓN: (¼ .). Con estos antecedentes, en el caso que nos ocupa, la administración tributaria ejerció dicha facultad con acta de determinación nro. 17202124901254114, con la finalidad de revisar el cumplimiento de las obligaciones tributarias generadas por el consorcio actor en lo que respecta al impuesto a la renta del ejercicio fiscal 2017; determinación ratificada con la resolución materia de este juicio, la cual, bajo el amparo de las resoluciones nro. NAC-DGERCGC20-00000022, NAC-DGERCGC20-00000024, NAC DGERCGC20-00000026, NAC-DGERCGC20-00000028, NACDGERCGC20-00000031, NAC-DGERCGC20-00000034, NAC-DGERCGC20-00000035, NAC-DGERCGC20-00000038, NAC-DGERCGC20-00000042, NAC-DGERCGC20-00000048, NAC-DGERCGC20-00000074 y NAC-DGERCGC21-00000021 -que suspendieron los plazos y términos de todos los procesos administrativos tributarios y los plazos de prescripción de la acción de cobro- confirmó la oportunidad en la emisión del acto determinativo.

6.3.1. LA CADUCIDAD DE LA FACULTAD DETERMINADORA DE LA

ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA: (¼) Como tal, la caducidad constituye el efecto que tiene el transcurso del tiempo sobre la facultad de la administración tributaria para verificar el correcto establecimiento de la cuantía de la deuda tributaria por parte del sujeto pasivo, pues la falta de ejercicio de la misma, dentro de los plazos previstos en la norma, elimina su posibilidad de posterior acción. Puntualmente, el artículo 94 del Código Tributario, aplicable al periodo en cuestión, disponía: ª Caduca la facultad de la Administración para determinar la obligación tributaria, sin que se requiera pronunciamiento previo: ¼ .º Y, su artículo 95: (¼)

En este aspecto, simplemente recalcar que el ejercicio de la facultad determinadora obedece a términos legales, es decir, se trata de un tiempo fijado por norma de rango legal. Y es este el motivo por el cual el artículo 75 del Código Orgánico General de Procesos, lo califica como irrenunciable e improrrogable, resultando así que solo en casos excepcionales y debidamente acreditados, pueden ser dejados de observar.

En este contexto, no es para nadie desconocido que, a partir del 16 de marzo de 2020, el país fue declarado en estado de excepción por calamidad pública, a causa de la pandemia del corona virus (COVID19), que afectó gravemente, no solo al Ecuador sino a nivel mundial, razón por la cual, el Decreto Presidencial nro. 1017 de 16 de marzo de 2020, publicado en el Suplemento del Registro Oficial de 17 marzo de 2020), que contempla tal declaratoria estableció en su artículo 8, lo siguiente: (¼). Es decir que, en cuanto corresponde a la ciudad de Quito, los plazos y términos de los procesos tributarios, se reanudaron a partir del 29 de junio de 2020.

Así pues, informa el acto que la declaración tributaria sujeta a control, fue presentada por la actora el 30 de mayo de 2018, mediante formulario nro. 153622387 y adhesivo nro. 991626564761. En consecuencia, el ente acreedor del tributo podía ejercer tal facultad, hasta el 30 de mayo de 2021, conforme lo previsto en el numeral 1 del artículo 94 del Código Tributario, cuya procedencia no es cuestionada, sino, más bien reconocida, siendo que no correspondía aplicar el mandato de su artículo 95, en tanto, a la fecha de notificación de la orden de determinación, el plazo para el ejercicio de la facultad determinadora era superior a un año.

Es entonces de reiterar y puntualizar que la orden de determinación nro. DZ9-ASODETC19-00000035 fue notificada el 19 de septiembre de 2019, por lo que, contando con un término superior al año, no se extendió este plazo, como establece el precitado artículo 95 ibidem. Lo dicho conlleva a que tal facultad feneció el 30 de mayo de 2021, habiéndose notificado el acta de determinación, el 15 de octubre de 2021.

A fin de solventar esta demora, la Autoridad se ampara en los decretos presidenciales nro. 1017 de 16 de marzo de 2020, publicado en el suplemento del Registro Oficial de 17 marzo de 2020; 1052 publicado en el suplemento del Registro Oficial 209 de 22 de mayo de 2020; 1074 de 15 de junio de 2020 publicado en el Segundo Suplemento del Registro Oficial Nro. 225 del 16 de junio de 2020; 1126 publicado en el segundo Suplemento del Registro Oficial 279 de 1 de septiembre de 2020; y 1291 de 21 de abril de 2021 publicada en el Suplemento del Registro Oficial Nro. 437 del 22 de abril de 2021, con los cuales se declaró estado de excepción por calamidad pública, a causa de la pandemia del corona virus (COVID19) y sus respectivas ampliaciones; así como en las normas emitidas en su función pues, la Dirección General del Servicio de Rentas Internas, luego de varias suspensiones consecutivas desde el 16 de marzo de 2020, emitió la resolución nro. NAC-DGERCGC20-0000042, la misma que en su Disposición Transitoria Primera, dispuso que la suspensión de plazos y términos de procesos administrativos y acciones de cobro regía, para Quito, hasta el 28 de junio de 2020, conforme lo previamente indicado.

Y dice el acto determinativo -confirmado en fase de reclamo a través de la resolución que nos ocupa: (¼).

6.2.1.2.1.1. ANÁLISIS DEL TRIBUNAL:

Es entonces de considerar, en el presente caso, que la administración tributaria pretende escudar su actuar en el tiempo en tales normas -y de las cuales el tribunal no emite criterio en este caso por no corresponder.

Entrando al análisis del caso en cuestión, en lo que refiere a las resoluciones que fueron

dictadas para solventar la crisis generada por pandemia -resoluciones No. NAC-DGERCGC20-00000022, NAC-DGERCGC20-00000024, NAC-DGERCGC20-00000026, NAC- DGERCGC20-00000028, NACDGERCGC20-00000031, NAC-DGERCGC20-00000034, NAC- DGERCGC20-00000035, NAC-DGERCGC20-00000038, NAC-DGERCGC20-00000042, NAC-DGERCGC20-00000048, es de tener presente que estas perdieron vigencia el 28 de junio de 2020, conforme lo dicho.

En este orden de ideas, es de tener en cuenta que el ejercicio de la facultad determinadora no ha variado en condición ni momento alguno, pues siempre ha conservado sus características, alcance y esencia, así como tampoco han cambiado los plazos en los que esta pueda llegar a caducar, siendo que el caso de pandemia no introdujo ni comportó modificación alguna en la figura; lo propio ocurre con los plazos y condiciones para interrumpirla. Como recalcamos también, que el legislador no contempló mecanismo o justificación que permita su extensión en el tiempo, salvo la prevista en el artículo 95 que, como se dijo, no aplica al caso.

Por esto, teniendo alcance dichas normas hasta la fecha indicada, se observa un intento desmedido de la Autoridad a extender plazos que fueron suspendidos, más no ampliados indefinidamente en el tiempo, pues, como se ha visto en el caso, se ha anhelado aplicar tal suspensión al ejercicio fiscal 2021 -fecha en la que se notifica la determinación-, en una auditoría nacida en el 2019 -fecha en la que se la inicia: es decir, en momentos donde no se verificó particularidad alguna ni existía suspensión. Por consiguiente, mal pudieron haber sido aplicadas en momentos en los cuales no tenían vida jurídica ni incidencia alguna en la fase determinativa, debiéndose reiterar que no es lo mismo suspender que ampliar, como se ha pretendido en la especie.

Respecto del alcance de la resolución nro. NAC- DGERCGC20-00000074 de 16 de diciembre de 2020, para la ejecución de la optimización digital de procesos y aplicativos del SRI, publicada en el Registro Oficial nro. 352 de 17 de diciembre de 2020, vigente desde el 24 de diciembre de 2020 al 1 de enero de 2021, nada cabe decir, por expresa declaración de inconstitucionalidad en sentencia 2-21-IA/23 dictada el 2 de agosto de 2023 por la Corte Constitucional del Ecuador.

Ahora, en lo que respecta a la resolución nro. NAC-DGERCGC21-00000021 del 23 de abril del 2021, dictada en función de lo dispuesto en el artículo innumerado a continuación del artículo 86 del Código Tributario y Decreto Ejecutivo nro. 1291 de 21 de abril de 2021, esta suspendió los plazos y términos de todos los procesos administrativos tributarios y plazos de prescripción de la acción de cobro, desde el 26 de abril de 2021 hasta el 20 de mayo de 2021, inclusive.

En términos generales, y no solo en lo que respecta a esta última resolución, es de tener en consideración lo permitido por el artículo sin número incorporado a continuación del artículo 86 del Código Tributario: ª Los plazos y términos de todos los procesos administrativos tributarios, así como los plazos de prescripción de la acción de cobro, que se encuentren decurriendo al momento de producirse un hecho de fuerza mayor o caso fortuito, que impida su despacho, se suspenderán hasta que se superen las causas que lo provocaron, momento desde el cual se continuará su cómputo. Para el efecto, la autoridad tributaria publicará los plazos de suspensión a trámites de los medios previstos en este Código.

Esta norma transcrita -cual es la aplicada por el SRI sin restricción-, permite tal suspensión de plazos y términos, ante eventos de caso fortuito o fuerza mayor que impidan el despacho. En este sentido, ha correspondido a la Autoridad demostrar tal particular, en el caso de la determinación que le fue efectuada a la actora, a fin de demostrar su oportuno actuar. Pero, no solo ha debido probar el caso fortuito y fuerza mayor, como requiere la precitada norma, sino que el mismo impida despacho, al tenor literal de la norma que, ante tal extraordinario momento, permite la suspensión de plazos legales, los cuales son irrenunciables e improrrogables, de acuerdo con la definición dada por el artículo 75 del Código Orgánico General de Procesos, antes referida.

En la especie, no obra prueba alguna actuada por la Autoridad que sustente tal impedimento: providencia nro. 117012021PREC009558 de apertura de prueba; pólizas de seguro nro. 37005, 8314, 16944, 8314, 5087, 7403, 7413, 7414, 7412, 16578; e informe pericial de la ingeniera Lucía Elizabeth Revelo Mera.

Esto, pese al control de legalidad que el tribunal ha efectuado, pues, lo contrario, los informes de avance de determinación avalan continuidad. Por esto, resulta indispensable considerar que, a debido a tal incuestionable evento de fuerza mayor que sí fue la pandemia COVID 19 en su inicio, se desarrollaron mecanismos de trabajo telemáticos tenientes a evitar la suspensión de funciones en el sector público a fin de, justamente contrarrestar suspensión de servicios de tal naturaleza, en detrimento de derechos fundamentales; mecanismo que enerva imposibilidad de gestión administrativa, en atención a la figura laboral del teletrabajo que fue instaurada con acuerdo ministerial nro. MDT-2020-076 de 12 de marzo de 2020 por el Ministerio del Trabajo en observancia del Decreto Ejecutivo nro. 1017.

En este contexto, el tribunal observa el análisis efectuado por la Corte Constitucional en la precitada sentencia que enseña: ª 96. Ahora bien, de conformidad con el artículo 3.2. de la LOGJCC, respecto de una medida que limite derechos se debe verificar la existencia de un fin constitucionalmente válido de conformidad con la Constitución y que la medida cumpla con los requisitos de idoneidad, necesidad y proporcionalidad en sentido estricto.º Y aclara que, la medida es necesaria cuando, a pesar de limitar derechos, es la que tiene el menor en ellos; y, que la proporcionalidad en sentido estricto se cumple en la medida en que la limitación de derechos no resulte excesiva en comparación con el beneficio buscado.

Al amparo de las mismas enseñanzas de la Corte Constitucional y, vista la modalidad de teletrabajo instaurada justamente con la finalidad de impedir la obstaculización de la prestación de servicios públicos, como deber constitucional, nacida ante esta eventualidad, en el caso puntual de la actora conlleva limitación derechos, resultando, por ende, gravosa y de escasa razonabilidad, siendo que la administración tributaria no ha justificado el particular, pues la protección del debido proceso o la premura frente a la imposibilidad temporal para ejercer sus atribuciones, no se configura para el momento histórico de vida de esta resolución general.

Por esto correspondió a la Autoridad demostrar que, en el caso puntual de la accionante, se verificaron inconvenientes en el desarrollo del proceso determinativo, que evidencie el resguardo de un fin constitucional; lo cual no ocurrió en la especie.

Bajo el mismo escenario, y dentro del análisis de la necesidad y proporcionalidad de la medida, es necesario precisar que, si bien es cierto, al tenor de lo permitido en el artículo sin número incorporado a continuación del artículo 86 ibidem, siempre que se produzca un hecho de fuerza mayor o caso fortuito, se habilita la suspensión de los plazos y términos de todos los procesos administrativos tributarios, así como los plazos de prescripción de la acción de cobro que se encuentren discurriendo al momento de verificarse el mismo -siempre que impida su despacho- y se reanudarán cuando se superen las causas que lo provocaron, momento desde el cual se continuará su cómputo. Lo dicho comporta que la suspensión de plazos y término permitida no implica su ampliación pues esto no habilita norma legal alguna, lo que implica que, solo aquellos actos que han debido notificarse en las fechas de vigencia de suspensión, podían ser notificados a partir de su reanudación; pues en momento alguno, tal facultad del artículo sin número incorporado a continuación del artículo 86 del Código Tributario, avala extensión de plazos legales o reforma de figuras legales, atentando contra el pleno ejercicio de derechos y garantías constitucionales.

Simplemente aclarar que este tribunal no emite pronunciamiento alguno sobre la legitimidad de los actos normativos expedido por la administración tributaria, por no corresponder, sino que el análisis, estudio y conclusión se circunscribe exclusivamente a la realidad de hechos y fechas, en el caso puntual y expreso de la actora; y nunca de manera general.

Por lo dicho, siendo que la declaración tributaria sujeta a control fue presentada por la actora el 30 de mayo de 2018; que la orden de determinación nro. DZ9-ASODETC19-0000035 fue notificada el 19 de septiembre de 2019; y que el acto determinativo fue notificado el 15 de octubre de 2021, es decir, fuera de plazo legal y sin que proceda adicional otorgado por el artículo 95 del Código Tributario, conforme lo antes explicado, se ha verificado la caducidad de la facultad determinadora de la administración tributaria.

Lo dicho, atribuible de manera exclusiva a las actuaciones propias de la Autoridad en el proceso determinativo, quien no ha justificado imposibilidad en el cumplimiento de sus obligaciones y deberes durante el evento, teniéndose en claro que, tanto los decretos ejecutivos con los que la Autoridad justifica su actuar, como los dictámenes emitidos por la

Corte Constitucional referentes a los estados de excepción decretados, siempre dispusieron la continuidad en la prestación de los servicios públicos, calificando como falta grave lo contrario, para lo cual, incluso se diseñó la modalidad de teletrabajo con el afán de precautelar la integridad de los funcionarios y, a la par, la prestación del servicio. Por esto, no es legítimo, a lo menos a criterio de este tribunal, que se pretenda escudar el incumplimiento de obligaciones y deberes de la administración pública, con afectación a derechos inherentes al ciudadano, bajo el paraguas de la conmoción social, siendo que la fuerza mayor o caso fortuito no avalan que se genere inseguridad o indefensión". (el subrayado es de esta Sala de Casación).

6.4 De lo expuesto consta como hechos no controvertidos lo siguiente: i) Que la declaración tributaria sujeta a control fue presentada por la actora el 30 de mayo de 2018; ii) Que la orden de determinación No. DZ9-ASODETC19-0000035 fue notificada el 19 de septiembre de 2019; iii) Que el Acta de Determinación No. 17202124901254114, fue notificada el 15 de octubre de 2021.

6.5 El casacionista argumenta que en la sentencia de instancia el Tribunal incurre en errónea interpretación del artículo innumerado a continuación del art. 86 del Código Tributario, en virtud del análisis realizado en el considerando 6.2.1.2.1.1. Esta Sala verificado el mismo, evidencia que efectivamente el Tribunal A quo ha entendido al art. 86 reprochado con un alcance que éste no tiene, endilgándole mandatos que éste no dispone. Basta verificar que exista un caso fortuito o fuerza mayor para que proceda la suspensión de términos y plazos, pues del propio concepto de estos términos se puede comprender el alcance de ellos. En el contexto de análisis, la pandemia de COVID -19 fue un hecho nefasto que afectó al mundo entero en todos los escenarios posibles, un hecho palpable con sus efectos, que no requiere ser demostrado y que no cabe cuestionar la posibilidad de despacho de la Administración Tributaria, pues el confinamiento con sus restricciones fueron vividas por todos los habitantes. Si bien los juzgadores de instancia no niegan la ocurrencia de dicha pandemia como acto fortuito o fuerza mayor, si niegan sus efectos, pues pretenden que estos sean demostrados por la Administración Tributaria, cuando realmente fueron públicos y notorios y dia a dia las autoridades del país (y del mundo) fueron implementando medidas para que la

afectación pueda ser de alguna forma amortiguada o recibida con un impacto si acaso, menor. El propio COGEP en su art. 163 establece que hechos no requieren ser probados, y justamente en su numeral 3 prevé: ª3. Los hechos notorios o públicamente evidentes.º Adicionalmente es necesario entender las normas en sus dos dimensiones, pues no solamente afectan a una parte de la relación jurídica tributaria, sino a las dos partes que la conforman, pues sus efectos recaen tanto para el sujeto activo como para el sujeto pasivo, es decir, la suspensión de términos y plazos en estas circunstancias especialisimas afectan y benefician a las dos partes por igual, sino caeríamos en el absurdo de pensar que los términos y plazos no están suspendidos para la Administración Tributaria, pero sí para los sujetos pasivos cuando se trata de ejercer sus propios deberes y derechos dentro de esos términos y plazos, como además se ha evidenciado de la casuística que actualmente ha sido analizada por esta Corte. Esta Sala ya se ha pronunciado sobre la esencia del art. innumerado a continuación del art. 86 del Código Tributario en los procesos 17510-2021-00527, 11804-2022-00197, 01501-2021-00030, entre otros.

6.6 Por otro lado, es necesario precisar que, cuando la norma señala que se suspenden términos y plazos, se refiere al conteo de los mismos, es decir, que cuando opera una suspensión de una fecha a otra, esto significa que ese lapso no debe tomarse en cuenta o no debe contabilizarse para los efectos que corresponda, como si este lapso no existiera jurídicamente. Esos son los efectos de la ª suspensiónº .

Con estas precisiones y considerando que los hechos no controvertidos, que se reducen a fechas de declaración, de notificación con la orden de determinación y de notificación del acta de determinación, se evidencia que el Tribunal A quo aplicó el art. innumerado a continuación del art. 86 del Código Tributario, con un alcance distinto al que establece su contenido, ampliando su alcance, pues señala que correspondía a la Autoridad demostrar que, en el caso puntual de la accionante, se verificaron inconvenientes en el desarrollo del proceso determinativo; es decir el Tribunal interpreta que el artículo en análisis dispone que la administración tributaria debía en cada caso de determinación justificar individualmente los inconvenientes para el desarrollo del proceso; por lo tanto es claro y evidente que los juzgadores de instancia ampliaron la esencia y alcance de esta norma, a hechos que no se

encuentran contemplados en ella; así las cosas y habiéndose verificado la efectiva ocurrencia del vicio de ª errónea interpretaciónº corresponde aceptar el mismo, y, habiendo explicado cuál es su verdadero alcance, continuar con el análisis del recurso de casación, respecto de los demás vicios alegados.

6.7 Ahora, respecto del vicio de falta de aplicación de las Resoluciones del Servicio de Rentas Internas: NAC-DGERCGC20-00000022, NAC-DGERCGC20-00000024, NAC-DGERCGC20-00000026, NAC-DGERCGC20-00000028, -NAC-DGERCGC20-00000031, NAC-DGERCGC20-00000034, NAC-DGERCGC20-00000035, NAC-DGERCGC20-00000038, NAC-DGERCGC20-00000042 reformada por la resolución NAC-DGERCGC20-00000048, NAC-DGERCGC20-00000074 y NAC-DGERCGC21-00000021, el Tribunal A Quo señala que las mismas perdieron vigencia el 28 de junio del 2020, ya que en la Resolución No. NAC-DGERCGC20-00000042 dispuso que para Quito, la suspensión de plazos regía hasta el 28 de junio de 2020, y consideró innecesario pronunciarse sobre ellas, en función del alcance ampliado que otorgó al innumerado a continuación del art. 86 del Código Tributario, que le llevó a incurrir también en este error de derecho, al dejar de aplicar resoluciones expedidas por la Administración Tributaria.

6.8 La Corte Constitucional mediante sentencia No. 2-21-IA/23, que analizó en conjunto las resoluciones emitidas por el SRI, en el marco de la pandemia por COVID-19, en relación a la suspensión y habilitación de plazos y términos de procesos administrativos tributarios, resolvió declarar la inconstitucionalidad de las Resoluciones No. NAC-DGERCGC20-00000042 reformada por la resolución NAC-DGERCGC20-00000048, y, del art. 2 de Resolución No. NAC-DGERCGC20-00000074; por lo que, estas no deben ser consideradas para el análisis, sin embargo, las Resoluciones Nos. NAC-DGERCGC21-00000021, NAC-DGERCGC20-00000022, NAC-DGERCGC20-00000024, NAC-DGERCGC20-00000026, NAC-DGERCGC20-00000028, -NAC-DGERCGC20-00000031, NAC-DGERCGC20-00000034, NAC-DGERCGC20-00000035, y, NAC-DGERCGC20-00000038, son constitucionales; por lo tanto las suspensión de los términos y plazos, aquí establecidos, deben ser acatada con sus efectos jurídicos.

Esta Sala ya se ha pronunciado sobre la declaratoria de inconstitucionalidad sustitutiva respecto de las resoluciones Nros. 00042 y 00048, la Corte Constitucional señaló que por contravenir el derecho a la seguridad jurídica en los principios de irretroactividad y publicidad, ª a menos que aquello implique un detrimento en el derecho de los contribuyentesº. Así pues, en el caso concreto, no es posible aplicar desde la fecha de publicación en el R.O. ya que afectaría situaciones relacionadas a hechos pasados lo cual sin duda menoscaba los derechos del sujeto pasivo. Por otra parte, visto la inconstitucionalidad declarada tampoco corresponde aplicarlos desde su suscripción porque esto implicaría justamente atentar a la seguridad jurídica en la forma que ha sido analizada por la Corte Constitucional, más aún si se considera que, por ejemplo, la resolución 00048 fue suscrita el 01 de julio de 2020 mientras que en cuanto a su reanudación en su Art. 1 expone que: ª Asimismo, en atención a las disposiciones del Comité de Operaciones de Emergencia (COE) Nacional, los plazos y términos de los procesos administrativos tributarios y los plazos de prescripción de la acción de cobro, cuya atención y trámite corresponda a las unidades administrativas del Servicio de Rentas Internas ubicadas en el Distrito Metropolitano de Quito, se encuentran reanudados a partir del 29 de junio de 2020¼ º es decir, en el hipotético de ser aplicable al caso en estudio, es a todas luces notorio la imposibilidad de ponerla en vigencia pues entre la fecha de suscripción (01 de julio de 2020) y la fecha de reanudación (29 de junio de 2020) hay evidente retroactividad, lo que impide que pueda ser aplicada por la notoria incertidumbre y afectación a los derechos de los contribuyentes. Así pues, al no encontrarse vigentes a la fecha de emisión y siendo inaplicable su contenido desde la fecha de publicación en el Registro Oficial, pues esto lesiona el principio de irretroactividad, se verifica que las mismas no surten efectos jurídicos, por ello y en conclusión, se tiene que el 16 de junio de 2020 no estuvieron suspendidos términos y plazos, ya que, la resolución 00038 declaraba suspendidos los plazos y términos sólo hasta el 15 de junio de 2020.

6.9 En virtud de lo expuesto se determina que se configura el vicio de falta de aplicación de las resoluciones referidas, pues formaron parte del ordenamiento jurídico y no fueron modificadas o atacadas en su constitucionalidad por el más alto órgano de justicia constitucional; consecuentemente la suspensión de términos y plazos establecida, debía aplicarse para resolver, por lo que, atendiendo a su contenido, se suspendieron los plazos y términos desde el 16 de marzo del 2020 hasta el 15 de junio del 2020 inclusive; y, desde y

hasta las fechas previstas en la resolución NAC-DGERCGC21-00000021,

6.10 Finalmente, respecto a la aplicación indebida del art. 139.2 del Código Tributario, no se evidencia del fallo recurrido, que en efecto se hubiere aplicado de forma expresa o tácita dicha disposición, por lo que, queda sin sustento el cargo, pues no puede alegarse la aplicación indebida de una norma que no fue aplicada en el fallo para llegar a una conclusión.

Finalmente cabe señalar, que por los efectos de los cargos cuya aplicación ha sido verificada, no corresponde realizar más análisis jurídico, solamente dejar sentado que el Acuerdo Ministerial reprochado fue utilizado por los juzgadores para razonar su análisis, mas no fue fundamental para llegar a su decisión, pues la decisión se fundamentó exclusivamente en normativa tributaria que fue trascendente y ya ha sido analizada dentro de este recurso de casación.

Visto que han prosperado los vicios de errónea interpretación del artículo innumerado agregado a continuación del artículo 86 del Código Tributario y falta de aplicación de las resoluciones expedidas por la Administración Tributaria suspendiendo términos y plazos durante la pandemia de COVID-19, esta Sala procede a expedir sentencia de mérito de conformidad con el art. 273 del COGEP y en atención estricta a los hechos no controvertidos y/o hechos probados contenidos en el fallo recurrido:

7.- SENTENCIA DE MÉRITO.-

En virtud de los hechos no controvertidos tenemos que en la especie, la parte actora declaró el Impuesto a la Rentas del ejercicio fiscal 2017 el 30 de mayo de 2018; que la orden de determinación No. DZ9-ASODETC19-0000035 fue notificada el 19 de septiembre de 2019; que no fue controvertido el plazo de 3 años para ejercer la facultad determinadora, y que se notificó con el Acta de Determinación No. 17202124901254114, el 15 de octubre de 2021.

Esta Sala no realizará análisis alguno desde la fecha en que debía empezar a contabilizarse el

plazo de caducidad, pues ni la parte recurrente ni la parte accionante en instancia lo han controvertido, quedando por tanto para ambos claro que el plazo debía empezar a contarse desde la fecha de la declaración, por lo que, para el análisis, esa será la fecha que se tomará:

Desde el 30 de mayo de 2018 la Administración Tributaria en principio tenía hasta el 30 de mayo de 2021 para utilizar su facultad determinadora. Del proceso se observa que la ejercitó dentro de ese plazo, cuando notificó con la orden de determinación el 19 de septiembre de 2019.

Es fundamental que las partes procesales conozcan que la notificación con la orden de determinación interrumpe el plazo que se encontraba decurriendo, esto es, que se pierde el plazo que había empezado a contabilizarse, por efectos exclusivos de la interrupción, y, se reinicia uno nuevo.

Como en este caso, la notificación con la orden de determinación se dió cuando faltaba más de un año para que venzan los 3 años plazo para que opere la caducidad, el conteo debe iniciarse nuevamente, esto es, desde la fecha de interrupción se deben contabilizar los 3 años plazo, esto es, hasta el 19 de septiembre de 2022, fecha en la cual, de no notificarse con el Acta de Determinación, hubiere ocurrido la caducidad de la facultad determinadora.

En el caso analizado, se notificó con el Acta de Determinación el 15 de octubre de 2021, esto es, dentro del plazo de los 3 años previstos para el efecto, considerando que existió una interrupción de la caducidad, como lo establece expresamente el art. 95 del Código Tributario. Las partes procesales deben tener muy claro, que no se puede omitir la ocurrencia de una interrupción, y tampoco desconocer sus efectos, pues aquello vulnera la seguridad jurídica y, por otro lado, dejaría obsoleta dicha figura jurídica.

El análisis realizado precedentemente, es sin aplicar la suspensión acaecida en función de las

resoluciones del Servicio de Rentas Internas, lo que evidencia aún más el error de los juzgadores de instancia, pues incluso sin haber aplicado dichas resoluciones, llegaron a concluir en que había caducado la facultad determinadora, cuando en efecto, esta nunca ocurrió.

Si consideramos la suspensión acaecida entre el 16 de marzo de 2020 y el 15 de junio de 2020, esto es, prácticamente 3 meses, y aquella prevista en la resolución NAC-DGERCGC21-00000021, llegamos a la misma conclusión, pues esos días no existen para la contabilización de la caducidad, porque la suspensión lo que genera es que se deje de contabilizar mientras dure la misma -esto es se contabiliza hasta el 15 de marzo de 2020 y se deja de contabilizar por el tiempo suspendido, reiniciándose su contabilización el 16 de junio de 2020- es decir el plazo transcurrido antes de la suspensión se suma al plazo que empieza a decurrir desde la finalización de la suspensión hasta verificar que se hubieren cumplido los 3 años previstos en el art. 94.1 del Código Tributario. Al realizar este ejercicio puntual, esta Sala reitera que bajo esta realidad, tampoco ocurrió la caducidad de la facultad determinadora.

En este contexto, y partiendo de que en esta sentencia de casación, se ha considerado que no se produjo la caducidad de la facultad determinadora, se observa que el objeto controvertido fijado en instancia, tiene varios puntos, y que, el Tribunal A quo sólo analizo aquel referente a la caducidad por los efectos que esto generó, por lo que dada la corrección de derecho realizada en la sentencia de casación, se observa que existen varios puntos que deben ser analizados: ª ...2. La procedencia de la deducibilidad de los costos y gastos glosados; 3. Si los ingresos determinados corresponden al periodo 2018; 4. Por vulnerar el principio de capacidad contributiva al tenor de lo previsto en el artículo 28 de la Ley de Régimen Tributario Internoº; sin embargo, al decantarse en instancia por declarar que si se produjo la caducidad, no entraron a analizarlos, por lo que esta Sala no tiene elementos para pronunciarse sobre aquello.

Consecuentemente, por justicia y tutela judicial, el accionante debe obtener una sentencia que analice dicha pretensión, para lo cual debe valorarse las pruebas que fueron practicadas

en instancia.

Como en el caso 5 se parte de hechos probados, y sobre ellos se corrige el derecho, como ha ocurrido dentro de este fallo, al no contarse con hechos probados o no controvertidos respecto a los demás puntos del objeto controvertido, no puede abordar aquellos, dentro de esta sentencia de casación, que ha sido analizada en su totalidad conforme al yerro y vicios alegados, ya que en sede casacional no corresponde valorar pruebas ni emitir pronunciamientos sobre hechos que no han sido analizados en instancia, y menos encontrándonos dentro del caso 5 alegado; entonces, por justicia, corresponde remitir el proceso al mismo Tribunal de instancia frente al cual se practicaron las pruebas para que proceda a su valoración respecto a los demás puntos del objeto de la controversia y emita el fallo que corresponda, pues al no haber ocurrido la caducidad de la facultad determinadora en función del análisis realizado por esta Sala Especializada de lo Contencioso Tributario, debe continuarse con el análisis que queda pendiente y expedir la sentencia que corresponda en ese punto.

De esta forma se garantiza que las partes procesales, no pierdan su derecho de acceder a la tutela judicial efectiva en única instancia como corresponde y, posteriormente al recurso de casación sobre el análisis que se debe realizar en instancia como consecuencia de lo decidido en sede casacional.

7. Resolución

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. Casar la sentencia de mayoría de 8 de julio del 2024, a las 12h02, expedida por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el Distrito Metropolitano de Quito, provincia de Pichincha, dentro del juicio No. 17510-2022-00297 y rechazar la demanda presentada por Consorcio Dell Acqua, en lo que tiene que ver con la caducidad de la facultad determinadora del SRI, por lo que se declara que no ha caducado la facultad determinadora de la Administración Tributaria respecto del Impuesto a la Renta del ejercicio fiscal 2017.- Sin embargo, para no menoscabar el derecho que tienen las partes de una tutela

judicial en instancia única como corresponde y de recurrir del fallo de instancia -en el análisis que se encuentra pendiente-, por justicia, se dispone remitir al mismo Tribunal de instancia, para que resuelva sobre ª 2. La procedencia de la deducibilidad de los costos y gastos glosados; 3. Si los ingresos determinados corresponden al periodo 2018; 4. Por vulnerar el principio de capacidad contributiva al tenor de lo previsto en el artículo 28 de la Ley de Régimen Tributario Internoº; considerando para el primer punto del objeto controvertido, la corrección de derecho que se ha hecho en sede casacional con este fallo.

7.3. En virtud de que la parte recurrente es el Servicio de Rentas Internas, no existe caución rendida.

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.

7.6 Notifíquese, publíquese y devuélvase al Tribunal de origen

Resolución de fácil comprensión

Bajo los hechos probados y/o no controvertidos, se han configurado los vicios de errónea interpretación del art. innumerado a continuación del art. 86 del Código Tributario y la falta de aplicación de las resoluciones expedidas por el SRI para la suspensión de términos y plazos en la pandemia COVID-19, por lo que se ha corregido el error de derecho que fue trascendente y se ha concluido que no caducó la facultad determinadora de la Administración Tributaria.

MORALES ORDÓÑEZ GILDA ROSANA

JUEZA NACIONAL (PONENTE)

GUSTAVO ADOLFO DURANGO VELA

JUEZ NACIONAL

JOSE DIONICIO SUING NAGUA

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

JL/FA

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.