

REGISTRO OFICIAL[®]

ÓRGANO DE LA REPÚBLICA DEL ECUADOR



**FUNCIÓN JUDICIAL Y
JUSTICIA INDÍGENA**

CORTE NACIONAL DE JUSTICIA

**SALA ESPECIALIZADA
DE LO CONTENCIOSO
TRIBUTARIO:**

**RESOLUCIONES Y
JUICIOS**

J17510-2021-00470, J09501-2019-00417



263341747-DFE

Juicio No. 17510-2021-00470 RESOLUCION 398-2025

JUEZ PONENTE: GUSTAVO ADOLFO DURANGO VELA, JUEZ NACIONAL (PONENTE)**AUTOR/A: GUSTAVO ADOLFO DURANGO VELA**

CORTE NACIONAL DE JUSTICIA. - SALA ESPECIALIZADA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL DE JUSTICIA. Quito, lunes 9 de junio del 2025, las 13h19. **VISTOS:** La Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, conformada por la doctora Gilda Rosana Morales Ordóñez, Jueza Nacional y los doctores Diego Patricio Gordillo Cevallos y Gustavo Adolfo Durango Vela, (ponente) Jueces Nacionales encargados, dictan la siguiente sentencia de casación dentro de la causa No. 17510-2021-00470.

1.- Antecedentes procesales

1.1. La abogada Carmen Simone Lasso, procuradora judicial de la compañía ARCACONTINENTAL ECUADOR ARCADOR S.A., legalmente representada por el señor David Alberto Díaz Chang, interpone acción de impugnación en contra del acta de determinación No. 17202124900965543 por impuesto a la renta del ejercicio fiscal 2016, notificada el 30 de julio de 2021.

1.2. En el caso puesto en nuestro conocimiento, el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el Distrito Metropolitano de Quito, en la audiencia preliminar, de común acuerdo con las partes procesales, estableció en el objeto de la controversia en los siguientes términos: *“Establecer si se ha producido la caducidad de la facultad determinadora y, por tanto, si el acta de determinación No. 17202124900965543 por impuesto a la renta del ejercicio 2016, es legítima o en su defecto adolece del vicio alegado por la actora; y, subsidiariamente, verificar si procede la baja de las glosas levantadas en el acta de la referencia, conforme los fundamentos de hecho y de derecho de las partes”*.

1.3. Mediante sentencia dictada con voto de mayoría 28 de abril de 2023, las 12h22, por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario de instancia resuelve: *“aceptar parcialmente la demanda presentada por la compañía BEBIDAS ARCACONTINETAL ECUADOR ARCADOR S.A. legalmente representada por el señor David Alberto Díaz Chang e interpuesta a través de su procuradora judicial la doctora Carmen Simone Lasso, conforme las consideraciones de este fallo. 18.2. Por lo que se ratifica la legalidad del acta de determinación No. 17202124900965543 de 30 de julio de 2021, en cuanto a las glosas confirmadas, no así con las glosas dada de baja respecto de las obligaciones relativas al impuesto a la renta del ejercicio fiscal 2016, debiendo la autoridad demandada proceder a liquidar dicho acto en base a la presente resolución.”*

1.4. La abogada Katy Vega Armijos, procuradora fiscal del Director de Grandes Contribuyentes del SRI (S) y la abogada Carmen Amalia Simone Lasso, procuradora judicial de la compañía BEBIDAS ARCA CONTINENTAL ECUADOR en adelante (ARCADOR S.A.), interponen sendos recursos de casación (fs. 1062 a 1071 y fs. 1073 a 1092 respectivamente), en contra de la referida sentencia, los cual son calificados de oportunos por el Tribunal de instancia en auto de 23 de junio de del 2023, las 15h09 y remite el proceso a la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia.

1.5. Una vez que la parte actora aclaró su recurso de casación, el doctor Fernando Antonio Cohn Zurita, Conjuez de la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, en auto interlocutorio de 26 de enero de 2024, las 12h19, admitió a trámite los recursos de casación presentados por las partes por los siguientes casos contemplados en el art. 268 del Código Orgánico General de Procesos (COGEP en lo posterior):

1.5.1. De la **parte actora** por el **caso tercero**, el vicio de *citra petita*, por cuanto no se pronunció sobre la pretensión de la parte actora, en el sentido de que los plazos y términos de los procedimientos administrativos no quedaron suspendidos por la Resolución NAC-DGERCGC20-00000074 de 18 de diciembre de 2020, la misma que ha sido declarada inconstitucional por la Corte Constitucional en la sentencia 2-21-IA/23, infringiendo los arts. 92 y 313 del COGEP; por el **caso quinto** el vicio de **falta de aplicación** de los arts. 33 del Código Civil, artículo único, disposición general única y disposición final de la Resolución No. NAC-DGERCG20-00000022 de 16 de marzo de 2022, 95 y 139 del Código Tributario y **errónea interpretación** del art. 85 del Código Tributario.

1.5.2. El de la **parte demandada** por el **caso segundo**, respecto de la glosa 3.7.1.2.2. ^a arrendamiento financiero de maquinaria, registrado a un plazo menor al de su vida útil por USD 3.000.916,04°, el vicio de **falta de motivación** infringiendo los arts. 76 numeral 7, literal l) de la Constitución de la República del Ecuador (CRE en lo posterior), 89 y 90.5 del COGEP.

2.- Competencia

2.1. La Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia es competente para conocer y resolver el recurso de casación, de conformidad con lo dispuesto en los artículos 184 numeral 1 de la Constitución de la República del Ecuador, CRE; 184, 185 segunda parte, numeral 1 del Código Orgánico de la Función Judicial, COFJ y 269 del Código Orgánico General de Procesos, COGEP.

2.2. En virtud del sorteo de la causa realizado el 17 de abril del 2024, a las 11h19, se radicó la competencia en la Sala integrada por los doctores Rosana Morales Ordóñez, José Suing Nagua (Jueces Nacionales) y Gustavo Durango Vela (Juez Nacional Encargado y Ponente). Mediante Resolución Nro. 003-2021 de 26 de enero de 2021, 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, ratificando la continuación en el ejercicio de funciones de los doctores José Dionicio Suing Nagua y Gustavo Durango Vela, de Juez y Conjuez Nacionales, respectivamente; además, con Resolución Nro. 008-20221, 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 del 2021, integró la Sala de lo Contencioso Tributario con los doctores Gilda Rosana Morales Ordóñez y José Suing Nagua. Mediante oficio No. 635-SG-CNJ, la Dra. Paulina Aguirre Suárez, Presidenta de la Corte Nacional de Justicia llama al Dr. Gustavo Durango Vela para que asuma el despacho de la Sala Contencioso Tributaria, en reemplazo de la Dra. Ana María Crespo Santos, ratificado mediante oficio No. 92-P-CNJ-2021, de 12 de febrero de 2021, suscrito por el Dr. Iván Saquicela, Presidente de la Corte Nacional de Justicia y avalado con Acción de Personal No. 166-UATH-2021-NB de 19 de febrero de 2021.

2.3. En virtud del sorteo de 1 de julio de 2024, las 14h00, mediante Oficio No. 1040-SG-CNJ-MMV-2024, de esa misma fecha, suscrito por el doctor José Dionicio Suing Nagua, quien al haber sido designado Presidente (E) de la Corte Nacional de Justicia, llama a asumir el despacho como juez de la Sala Especializada Contencioso Tributario al doctor Diego Patricio Gordillo Cevallos, Conjuez Nacional Temporal, con los mismos deberes y atribuciones del titular.

3.- Validez procesal

De la revisión del proceso no se observa ninguna circunstancia que pueda afectar su validez procesal y tampoco existe nulidad alguna que declarar, como así lo manifestaron los procuradores judiciales de las partes, en audiencia de casación llevada a cabo el día jueves 15 de mayo del 2025, a las 11h00. Por las dificultades que entraña el caso, se suspendió la audiencia, con anuencia de las partes, para el día jueves 5 de junio de 2025, a las 10h30, para dar a conocer el veredicto al que ha arribado la Sala

4.- Fundamentación del recurso de casación

4.1. Recurso de casación de ARCADOR S.A.- La abogada Carmen Simone Lasso, procuradora judicial de la empresa contribuyente en su escrito de casación y aclaración, propone los casos tercero y

quinto del art. 268 del COGE con fundamento en los siguientes vicios:

4.1.1. El **caso tercero** lo propone por el vicio de *citra petita*, puesto que, la actora esgrimió como argumento principal de su impugnación, la alegación de que al momento en que se emitió el acto impugnado, ya se habría producido la caducidad de la facultad determinadora y expresamente manifestó que la Resolución No. NAC-DGERCGC20-00000074 de la Directora General del SRI del 16 de diciembre de 2020, emitida como consecuencia de la ejecución del plan de optimización digital de procesos y aplicativos del SRI, no suspendió los plazos y términos de los procesos administrativos tributarios conforme al artículo innumerado agregado a continuación del art. 86 del Código Tributario.

4.1.2. Expresa, después de transcribir el numeral 1.2 de la contestación a la demanda que, contrastados los actos de proposición (demanda y contestación a la demanda) con el fallo de mayoría, se advierte que no hubo pronunciamiento sobre si el SRI podía o no suspender los plazos por la ejecución del plan de optimización digital de procesos (Resolución No. NAC-DGERCGC20-00000074) bajo un supuesto de fuerza mayor y/o caso fortuito y que afecte el conteo del plazo para que caduque su facultad determinadora y que tiene importancia medular para la resolución final que tuvo el asunto.

4.1.3. Señala que, en el acápite 8.3 de la sentencia de mayoría, en el que consta las ^aConsideraciones del Tribunal^o sobre la alegación principal de caducidad, y en particular, en los considerandos 8.3.1 a 8.3.19, se advierte claramente que el Tribunal se ha pronunciado sobre tres puntos: ^ai. Sobre la alegación de que la determinación inició tan sólo 7 días antes que se cumpla el plazo de caducidad de 3 años; ii. Sobre la alegación de incongruencia al notificar la orden de determinación el 16 de marzo de 2020, cuando estaban suspendidos los plazos y iii. Sobre la alegación de que existen actuaciones del SRI mientras estaban suspendidos los plazos y términos administrativos^o

4.1.4. Con lo que refiere queda claro que el fallo de mayoría ha omitido pronunciarse con relación a la legalidad de la suspensión ordenada por la Directora General del SRI entre el 24 de diciembre de 2020 y el 1 de enero de 2021, dispuesta a través de la Resolución No. NAC-00000074, como expresamente fue solicitado por la parte actora y si sobre la máxima autoridad del SRI podía o no suspender los plazos y términos de todos los procedimientos administrativos por el cambio de plataforma tecnológica del SRI. De hecho, el fallo de mayoría guarda absoluto silencio respecto a la alegación de que dicho cambio planificado constituye o no un supuesto de fuerza mayor y/o de caso fortuito; y no se pronuncia respecto a si dicha suspensión tuvo o no la virtud de alargar el plazo para que el SRI pudiera ejercer su facultad determinadora, como afirma el SRI en su contestación.

4.1.5. Continúa su alegación estableciendo que la falta de resolución de este aspecto que es fundamental para el resultado del juicio, ha provocado que se perpetúe y robustezca una violación gravísima a los derechos de la hoy recurrente, pues el Tribunal ha confirmado un acto administrativo

que fue emitido cuando ya se encontraba caducada la facultad determinadora del SRI. Reitera que el art. innumerado a continuación del art. 86 del CT, que es la norma en la que la autoridad demandada sustenta la emisión de la Resolución No. NAC-00000074 y como ya ha reconocido la Corte Constitucional del Ecuador en la sentencia No. 2-21-IA/23, que debe ser observada por el Tribunal de Casación, y como lo ha expresado ya la justicia contenciosa tributaria ecuatoriana en otros casos sometidos a su conocimiento, la ejecución de la optimización digital de procesos y aplicativos del SRI, no es ni puede ser considerado bajo ningún punto de vista un supuesto que pueda calificarse como de fuerza mayor o caso fortuito que impida el despacho. En atención a lo manifestado, hubiera establecido que el acta de determinación impugnada en esta causa, emitida el 30 de julio de 2021, fue notificada a ARCADOR cuando ya había operado la caducidad de la facultad determinadora del ente de control tributario conforme el art. 94.1 del CT.

4.1.6. Así las cosas, señala que la optimización digital de procesos y aplicativos del SRI, no evidencia un supuesto de imprevisible (art. 30 del CC) pues, por el contrario, como oportunamente lo afirmó mi representada, el SRI conocía de ese proceso con absoluta anticipación, ya que se trató de un evento planificado con antelación suficiente (casi 2 años) como para que pudiese ser conocido y para que se pudieran tomar las medidas administrativas que permitieran continuar sustanciando los procesos de determinación con absoluta normalidad. En esa línea, ARCADOR insiste en que la AT no puede alegar en este caso que estuvo en incapacidad de cumplir con el proceso de auditoría dentro de los plazos que prevé el Código Tributario, afincándose para este fin en la Resolución No. Nac-00000074; es claro que una optimización digital planificada como fue la que ocurrió en diciembre de 2020, que formó parte de su programa de Mejoramiento con el apoyo del BID, no es un caso fortuito ni una fuerza mayor, pues no es ni imprevisto ni irresistible.

4.1.8. En este caso tampoco se producen las circunstancias que el art. innumerado agregado a continuación del art. 86 del CT exige para que se puedan suspender los plazos y términos de los procesos tributarios, pues evidentemente dicha suspensión temporal no impidió de forma alguna el despacho del proceso de auditoría, ya que como el mismo SRI comunicó a los contribuyentes, se garantizó la continuidad de la atención de la administración a través del canal presencial y la permanente gestión institucional; por tanto, la Resolución No. NAC-00000074 no podía tener como efecto enervar el plazo de caducidad de la facultad determinadora, pues no se produjo ningún suceso que pueda ser catalogado como de fuerza mayor o caso fortuito. De forma referencial cita el caso 17510-2021-00515 (sentencia de instancia).

4.1.9. Puntualiza que, se deberá considerar que entre el 16 de marzo y el 28 de junio de 2020, conforme a la interpretación del propio Tribunal contenida en el fallo de mayoría, los plazos se suspendieron por 105 días; y entre el 26 de abril y el 20 de mayo de 2021, por 25 días, lo cual da un

total de 130 días ^a adicionales^o que habría tenido el SRI para notificar el acta de determinación. Si se considera bien notificada, y, por ende, eficaz a la orden de determinación notificada el 16 de marzo de 2020 (afirmación con la que ARCADOR no está conforme, pero de la que parte para demostrar cómo la falta de resolución del punto controvertido incide en la decisión del asunto), se debe agregar al 16 de marzo del 2021, esos 130 días, con lo cual, el plazo de un año con el que contaba el SRI conforme el art. 94.1 del CT, venció el 24 de julio de 2021. Siendo, evidente que el no pronunciarse sobre el punto en revisión, esto es, sobre la alegación de que la optimización de la plataforma digital no suspendió el plazo de caducidad, produjo que el Tribunal a quo arribe a una decisión incompleta y además, completamente equivocada, sobre la pretensión de que se declare la caducidad de la facultad determinadora de la autoridad demandada.

4.1.10. Por el **caso quinto**, denuncia la falta de aplicación de los arts. 33 del Código Civil, artículo único, Disposición general única y Disposición Final de la Resolución No. NAC-DGERCG20-00000022 de 16 de marzo de 2022 y de los arts. 95 y 139 del Código Tributario y la errónea interpretación del art. 85 del Código Tributario, y al respecto refiere que:

4.1.11. El fallo de mayoría cita los arts. 95 y 139 del CT, relativos a la interrupción de la caducidad y a la nulidad del acto administrativo, pero no los analiza, interpreta, ni aplica; como también menciona la Resolución No. NAC-00000022, pero respecto de esta última, ni siquiera se cita o analiza el artículo único, la disposición general única, ni la disposición final. Por lo tanto, no aplica ninguna de estas disposiciones, como tampoco aplica el art. 33 del Código Civil, los cuales fueron completamente ignorados al tiempo de emitir la decisión; limitándose a aplicar el art. 85 del CT, que constituye el sustento de su decisión, el cual en su opinión es interpretado de forma errónea pues descontextualiza, ya que olvida desentrañar el debido alcance de esta disposición, a la luz del plexo normativo en el que se encuentra incorporada.

4.1.12. En lo referente a las razones por las cuales debían ser aplicadas las normas, señala que el art. 139 del CT, es una norma de cardinal importancia no solo para este caso, sino, en general, para asegurar que las facultades de la AT se desarrollen dentro del marco de legalidad que impone el ejercicio de una actividad reglada. Afirma que la Sala no analiza el contenido de esta norma, ni la contrasta con los hechos probados dentro del presente juicio. Únicamente señala que no se verifica el requisito de tipicidad requerido para configurar la nulidad, sin explicar cuál es el razonamiento que le ha conducido a considerar que, en este caso, que la AT demandada no ha dictado un acto con prescindencia de las normas de procedimiento o de las formalidades que la ley prescribe, como fue alegado por la parte actora en su demanda.

4.1.13. Una vez que señala los hechos establecidos como probados en el considerando 8.3.17, esto es

que en sentencia se ha reconocido que la orden de determinación con la que se dio inicio al proceso de auditoría que culminó con el acto impugnado dentro del presente juicio, fue notificada el 16 de marzo de 2020, misma fecha en que la Sala de instancia confirma que se emitió y entró en vigencia la Resolución No. NAC-00000022 del SR, con la cual se dispuso que todas las unidades de esa entidad, suspendieran los plazos y términos de ^a todos^o los procesos administrativos tributarios, desde el 16 de marzo de 2020, inclusive; la misma resolución, reconoció que sus efectos se desplegarían a partir de su suscripción, sin perjuicio de la publicación en el R.O.

4.1.14. En esa línea, señala que, el art. 33 del Código Civil de forma expresa y contundente refiere que, todo plazo deberá entenderse como días completos; y que si la AT suspendió -como señala el Tribunal a quo en el fallo de mayoría- los plazos y términos desde el día 16 de marzo de 2020, ^ainclusive^o como señala el artículo único de la Resolución No. 00000022, esa suspensión debe entenderse que despliega sus efectos sobre todo el día 16 de marzo de 2020, sin que por tanto, quepa hacerse disgregaciones respecto de la hora de emisión de la orden de determinación o de la referida resolución. Así, si la Sala juzgadora considera que estuvieron suspendidos los plazos y términos de los procesos administrativos, y sin efecto, la facultad determinadora es un proceso como lo dice la Sala de instancia en su sentencia, la orden de determinación en este caso se notificó en un día que por efectos de lo decidido por la propia autoridad demandada es inhábil.

4.1.15. Expone que, en la sentencia no refiere si la orden de determinación notificada en un día inhábil se entiende efectivamente realizada ese día o no, tampoco señala si esa orden podía o no interrumpir la caducidad de la facultad determinadora como lo ordena el art. 95 del CT, pues como ya se indicó, cita, pero omite aplicar esa norma, de gran relevancia para el asunto controvertido; se remite al considerando 8.3.15 el que dice: *" dicho acto de simple administración adquirió eficacia conforme el art. 85 del Código Tributario, con la notificación al contribuyente a las 12h00^o , incurriendo incluso en un gravísimo error de interpretación del art. 85 del CT. Así las cosas, sin explicar por qué, la Sala de instancia concluye que no se ha verificado el ^a requisito de tipicidad requerido para configurar la nulidad, no se identifica análisis alguno de a qué se refiere el Tribunal por ^a requisito de tipicidad^o, pues no se estudia, interpreta ni aplica de forma alguna el art. 139 del CT, impidiendo de esta forma entender cuál es la base legal en que se fundamenta la Sala para adoptar su decisión.*

4.1.16. Continúa manifestando que, no es posible entender por qué el Tribunal considera que no se ha configurado la nulidad, pues simplemente en la sentencia no se alude a la norma de derecho que regula la declaratoria de invalidez del acto impugnado, esto es, no se aplica el art. 139 del CT, en contexto, no se explica por qué el notificar una orden de determinación en el mismo día en que se reconoce que habría surtido efectos ya la suspensión de plazos y términos dispuesta con carácter erga omnes, no incide en la validez del acto impugnado, así como del procedimiento administrativo que fue

su antecedente, aún más cuando pesa sobre el procedimiento de determinación, una acusación de caducidad. De igual manera refiere que tampoco realiza análisis alguno respecto a si podía el SRI solicitar información a la actora vía correo electrónico $\pm$ como lo hizo el 14 de abril de 2020- cuando la orden de determinación en que se sustenta dicho correo electrónico se notificó en día inhábil; por lo que, aun cuando el considerando 8.3 es extenso, no se encuentra explicación alguna que permita colegir cuál es la norma de derecho que permite al Tribunal A quo rechazar "por improcedente" la alegación de la compañía actora respecto a la caducidad de la facultad determinadora y la consecuente nulidad del proceso de determinación.

4.1.17. En conclusión, si la Sala hubiera aplicado las normas que ARCADOR estima como infringidas, habría llegado a la inexorable conclusión de que el acto impugnado es nulo de nulidad absoluta, conforme el art. 139 del Código Tributario, porque fue expedido dentro de un proceso de determinación en el que el SRI actuó con absoluta prescindencia de las normas de procedimiento, cuando ya había caducado la facultad determinadora del SRI, situación que a todas luces incide en la decisión del asunto y provoca indefensión, lesionando además su derecho a la seguridad jurídica y a la certidumbre, así como a la confianza legítima en las actuaciones de los poderes públicos, tal como lo consagra el art. 82 de la CRE.

4.1.18. Finalmente, expresa que, el Tribunal de instancia deliberadamente optó por no entrar a debatir el contenido y alcance del art. 95 del Código Tributario, y, por ende, omitió considerar que la orden de determinación notificada el 16 de marzo de 2020, no pudo surtir efecto legal alguno, por haberse emitido en un día inhábil, estando suspendidos los plazos y términos de todos los procesos administrativos, y por ende no interrumpió el plazo de caducidad y, por tanto, a la fecha de emisión del acta de determinación, ya había caducado la facultad determinadora de la AT, conforme lo establecido en el art. 94.1 del CT, ya que la orden de determinación no fue notificada legalmente.

4.1.19. Sobre la norma que fue aplicada en lugar de aquella que da solución, la Sala de mayoría llega a una decisión fundamentada supuestamente en el art. 85 del CT (el cual interpreta erradamente) y del art. Innumerado agregado a continuación del art. 86 del Código Tributario, y en el art. 94 del mismo Código; sin embargo, como ha quedado indicado, sin perjuicio de que esas normas si están llamadas a regular el caso que nos ocupa, los jueces de mayoría, en su fallo han incurrido en el error de interpretarlas inadecuadamente (como es el caso del art. 85 del CT) o simplemente, no las aplicaron en conjunto con el resto de normas que han sido alegadas en la demanda y cuya violación acusamos en esta casación, que son aquellas llamadas a dar solución al problema jurídico que fue sometido a resolución del Tribunal.

4.1.20. En cuanto a la incidencia o trascendencia del vicio en la decisión tomada por el juzgador,

señala que ARCADOR no ha podido tener seguridad de la aplicación de normas de derecho público como son aquellas relacionadas a la caducidad de la facultad determinadora, pues los jueces de instancia al haber omitido aplicar las normas que hemos transcrito, han dado valor jurídico a una actuación realizada en un periodo en el cual, los propios Jueces han reconocido se encontraban suspendidos los plazos y términos. ARCADOR ha sido auditada en un proceso al que se dio origen con una orden de verificación que no fue notificada legalmente; en un proceso que excedió el plazo previsto en la normativa vigente; y que ha sido avalado por la justicia contenciosa tributaria, aplicando de forma diminuta y miope, sólo las normas que convienen al SRI, y no aquellas que denotan con toda claridad, un ejercicio extemporáneo de la facultad determinadora. Por lo cual solicita se case la sentencia.

4.2. Contestación al recurso admitido por la parte demandada.- El SRI, dentro del término señalado por el Conjuetz Nacional, da contestación al recurso admitido respecto de los casos 3 y 5 del art. 268 del COGEP, señalando que:

4.2.1. Sobre el caso 3 establece que, la empresa actora utilizó para su fundamentación normas que a su entender se refieren al caso 5, sin que exista de por medio una diferenciación entre ambas alegaciones. Afirma que, rompió con la técnica casacional prevista por la jurisprudencia local al no establecer una fundamentación independiente para cada caso seleccionado.

4.2.2. Respecto del asunto de fondo, después de transcribir en la sentencia: la petición de la actora, la contestación a la demanda y el objeto de la controversia, se remite al numeral octavo titulado ^a Sobre la caducidad de la facultad determinadora^o; afirmando que, este contiene el análisis de la Sala A-quo sobre los puntos propuestos por la empresa actora con relación a la pretensión principal. Así, detalle los numerales 8.1, 8.3.3., 8.3.4, 8.3.5, 8.3.8, 8.3.12 y los acápites ii) y iii) los cuales han sido abordados en el recurso de casación y afirma que el yerro alegado es infundado; la sentencia resolvió la pretensión principal de caducidad, haciendo un análisis integral de los elementos constantes en la demanda. Concluye que, el Tribunal analizó las resoluciones dictadas por el SRI respecto de la suspensión de plazos en procesos administrativos, en especial lo atinente a la Resolución No. NAC-00000074 sobre la que se fundamenta el caso 3 del recurso de casación; de ahí que, el hecho de que la conclusión del fallo no sea favorable a los intereses del recurrente no significa que no ha sido resuelto.

4.2.3. En lo concerniente al caso 5, por falta de aplicación del art. 33 del Código Civil, artículo único, disposición general única y disposición final de la Resolución NAC-00000022 de marzo de 2022 y de los arts. 95 y 139 del CT, expone:

4.2.3.1. Respecto de las alegaciones de las normas del Código Civil y la Resolución NAC-00000022, en la aclaración, reforma su recurso de casación, pues no solo modifica vicios (sobre la resolución

originalmente denunció errónea interpretación y en la aclaración se refiere a falta de aplicación), sino que aumenta normas infringidas que no fueron seleccionadas en el recurso de casación, lo cual implica el rechazo inmediato del caso quinto.

4.2.3.2. Sin perjuicio de lo indicado expresa que sobre la falta de aplicación del art. 95 y 139 del CT, las normas si fueron aplicadas en la sentencia, pues a lo largo de los numerales 8.3.3 y 8.3.4 el Tribunal refieren que, en un escenario normal, el acta de determinación hubiera sido notificada fuera del plazo previsto en la norma; sin embargo, en los párrafos venideros señalan que por las condiciones excepcionales en las que se desarrolló el caso en concreto no es aplicable la consecuencia directa de la caducidad. Por lo tanto, es simplemente incorrecta la afirmación realizada por el recurrente que el art. 95 del Código Tributario no fue aplicado en la sentencia materia de revisión.

4.2.3.3. Respecto al art. 139 del CT, expone que, ocurre la misma situación que con el art. 95 del Código Tributario, pues a partir del párrafo 8.3.16 de la sentencia aplicó la norma alegada como infringida (nulidad de actos administrativos); incluso refiere el criterio jurisprudencial aplicable al tema en discusión y tras el análisis efectuado en el párrafo 8.3.17, el juzgador concluye que no se produjo la nulidad prevista en la norma alegada como infringida. El argumento del casacionista en su opinión cuestiona la interpretación efectuada a esta norma por el A quo, lo cual demuestra un desacuerdo con la técnica de interpretación, situación que constituye un error trascendental en la técnica casacional; la empresa incorpora argumentos contradictorios, por un lado, reconoce que fue aplicada la norma, pero arguye que la Sala no explicó el porqué de su conclusión. Lo cual también desborda del caso quinto y trasciende al caso segundo que no ha sido invocado por la empresa actora.

4.2.3.4. En cuanto a la falta de aplicación de la Resolución NAC-DGERCGC-00000022, establece que esta norma también fue aplicada por el Tribunal de instancia para la resolución del conflicto propuesto por las partes procesales; advierte que, en el párrafo 8.3.6. de la sentencia, consta la aplicación expresa de esta resolución y con auxilio de otras normas aplicables al caso, concluyó que no operó la caducidad porque entre 16 de marzo al 30 de julio de 2020, del 24 diciembre de 2020 al 1 de enero de 2021 y, del 26 de abril al 20 de mayo de 2021, estuvieron suspendidos todos los plazos y términos de todos los procesos administrativos tributarios, incluyéndose las determinaciones. Incluso, la Sala dedica todo el acápite ^a (ii) Sobre la alegación de incongruencia de notificar la orden de determinación el 16 de marzo de 2020, cuando estaban suspendidos los plazos^o para referirse a la vigencia de la resolución ibídem, evidencia que la norma fue aplicada.

4.2.3.5. Respecto a la falta de aplicación del art. 33 del Código Civil, el SRI expone que, la empresa recurrente omite considerar la totalidad de los hechos no controvertidos, ya que la orden de determinación fue notificada a las 12h00 del 16 de marzo de 2020 antes de la expedición del decreto

ejecutivo 1017 y la resolución NAC-00000022 (fundamento de derecho para la suspensión de plazos), la actora pretende un hecho materialmente imposible, esto es que el SRI se abstuviera de notificar un acto de simple administración en un día y jornada ^a aparentemente^o normal hasta las 12h00; porque a su entender, debía prever la AT que en horas posteriores a las 12h00 el Presidente de la República del Ecuador en cadena nacional ordenara la suspensión de las actividades y en consecuencia de esta orden, la máxima autoridad del SRI dictara la primera resolución de suspensión. Por lo tanto, la norma no es aplicable al caso en función de los hechos ciertos en la sentencia. Sin perjuicio de lo expuesto, en el numeral 8.3.15 de la sentencia, identifica el mismo fundamento que presenta la actora en el escrito de aclaración del recurso de casación; es decir, en el hipotético que la orden de determinación hubiera sido notificada en franca contradicción con el decreto ejecutivo 1017 y del Resolución NAC-00000022 entonces se debería aplicar el contenido del art. 85 del CT; por lo tanto, tampoco prosperaría esta alegación.

4.2.3.6. En cuanto a la determinación de la norma que fue aplicada en su lugar, ARCADOR no identificó cuáles son las normas que fueron aplicadas en lugar de las alegadas como infringidas (ejercicio individual); se limitó a mencionar que la única norma aplicada por la Sala para arribar a la conclusión, fue el art. 85 del Código Tributario, afirmación que evidencia la contradicción en la que cae. Al respecto señala que, la empresa actora sostiene que el art. 85 del CT es la norma que aplicó el Tribunal; pero en su defecto debieron ser aplicadas las normas que enlista como infringidas. Es decir, la actora no está de acuerdo con que se hubiera aplicado el art. 85 del CT, pero al mismo tiempo selecciona el cargo de su errónea interpretación. Concluye señalando que, no existe incidencia en la acusación ya que la actora no ha cumplido con los requisitos 1 y 2 previstos por la jurisprudencia local, en consecuencia, no cumplió con la técnica casacional para que prospere el caso quinto.

4.2.3.7. Finalmente, señala que sobre la errónea interpretación del art. 85 del CT, la actora no desarrolló ninguno de los requisitos previstos por la jurisprudencia local para efectos de la fundamentación del caso 5. Con los razonamientos expuestos, solicita no se case la sentencia.

4.3. Recurso de casación del SERVICIO DE RENTAS INTERNAS.- La administración tributaria en su escrito de casación, acusa el caso segundo del art. 268 del COGEP, el vicio de falta de motivación de la sentencia, infringiendo los arts. 76.7.I) de la CRE, 89 y 90.5 del COGEP, bajo el siguiente argumento:

4.3.1. La infracción sobre la motivación en la sentencia recae particularmente en el numeral 11 que se refiere a la ^a Glosa 3.7.1.2.2. Arrendamiento financiero de maquinaria, registrado a un plazo menor al de su vida útil por USD 3.100.916,04^o, denuncia la deficiencia motivacional por apariencia, en específico el vicio de incongruencia; ya que en su opinión el fallo no responde a los argumentos

esenciales presentados en la causa para la resolución del problema jurídico (incongruencia frente a las partes); tampoco se observa un análisis integral de los juzgadores para obtener la conclusión del silogismo jurídico (incongruencia frente al derecho). Por lo tanto, a la luz de la sentencia No. 1158-17-EP/21 de la Corte Constitucional, el fallo no se encuentra debidamente motivado.

4.3.2. Después de transcribir el considerando 8.5.3 de la sentencia de instancia y el contenido del art. 76.7.1) CRE, así como los párrs. 57, 85 al 93 la sentencia constitucional que establece el criterio rector de la garantía de la motivación a la estructura mínima de la precitada norma, y el análisis íntegro de la glosa motivo del recurso de casación, en cuanto al primer cuestionamiento, esto es, **(i) incongruencia frente a las partes**, que en el numeral décimo primero de la sentencia constan identificadas las alegaciones señaladas por las partes procesales en sus actos de proposición. De ahí que los señores magistrados podrán inferir que el SRI estableció como argumento principal de defensa el análisis de la esencia de los contratos de arrendamiento en función de la norma contable NIC17, exponiendo los elementos objetivos tras el análisis de esencia previsto en la norma contable, para solo así, aplicar las consecuencias tributarias previstas en la norma vigente a la época de determinación.

4.3.3. El SRI tras la constatación de los elementos objetivos (tiempo de arrendamiento, naturaleza específica de la maquinaria, análisis de accionistas, clientes, proveedores y empleados) identificó que el tipo de arrendamiento acordado, según la esencia, es el financiero y que a su vez este es entendido como sinónimo de leasing o arrendamiento mercantil. Es decir, la construcción argumentativa central del SRI se concentra en un análisis de esencia que se origina en la norma contable-identificación de elementos objetivos- y trasciende al establecimiento de consecuencias en materia tributaria. En concreto, la importancia de este argumento es considerar la verdadera realidad económica del tipo de arrendamiento para definir el valor que le correspondía o no al contribuyente como gasto deducible. Aspecto que además de los pasajes extraídos del acto impugnado y que se encuentran incluidos también en la motivación de la sentencia, también revelan que el problema jurídico deviene de un análisis de esencia sobre los contratos de arrendamiento financiero. Por otro lado, la empresa actora, a través de su línea de defensa sostuvo como argumento central que se analice la formalidad para efectos de determinar el tipo de arrendamiento. La empresa se concentró en el análisis de la opción de compra y con ello aplicar las consecuencias previstas en la norma tributaria.

4.3.4. Al respecto de la alegación de la actora la Sala concluye en la inexistencia de la opción de compra, pero omite pronunciarse sobre el argumento de esencia basado en el análisis de la norma contable No. 17 que propuso el SRI en la contestación a la demanda y que consta referenciado en el acto materia de impugnación; también omite pronunciarse respecto de todos los elementos objetivos derivados de la aplicación de la esencia y realidad económica de la operación. El ente de control tributario presenta un análisis material $\pm$ de esencia- del tipo de arrendamiento presentado en las

operaciones cuestionadas. Así, en función de los elementos previstos en la norma contable, se identifica que se trata de un arrendamiento financiero y se procede a practicar el cálculo en función de las directrices vistas en la norma tributaria; en concreto, resulta importante el pronunciamiento respecto de este aspecto, pues no se levanta la glosa (problema jurídico) en función de un mero tratamiento formal, sino de una perspectiva de esencia. Finaliza señalando que al Tribunal le correspondía escuchar a ambas partes para efectos de su análisis en la sentencia y no solo a una de ellas. Por lo tanto, al existir un vicio de incongruencia existe una motivación aparente, situación que lesiona la garantía constitucional.

4.3.5. En cuanto a (ii) la incongruencia frente al derecho, refiere que al haberse analizado únicamente la existencia o no de la opción de compra en los contratos, el Tribunal no consideró la totalidad de los argumentos que las partes procesales aportaron en sus actos de proposición para efectos de la resolución del problema jurídico; siendo así, descartan la conclusión del acto administrativo impugnado, sin analizar su línea de argumentación de sustento (argumento principal), de modo que se configura el vicio de incongruencia frente al derecho porque no se advierte la existencia de un análisis integral.

4.3.6. Finalmente, señala que la infracción es determinante pues la Sala en nada se pronuncia sobre la esencia económica y los elementos objetivos expuestos en el acto de proposición y acto impugnado; lo cual ha ocasionado que no se haga un análisis integral para llegar a la conclusión expuesta en la sentencia. Motivos por los cuales solicita se case la sentencia, en cuanto a esta glosa.

4.4. Contestación al recurso de casación por la parte actora.- La procuradora judicial de ARCADOR S.A., da contestación del recurso admitido al SRI en los siguientes términos:

4.4.1. El SRI sostiene que la parte actora y demandada presentaron alegaciones opuestas y que la Sala a quo en nada se pronuncia sobre la esencia económica y los elementos objetivos expuestos en el acto de proposición y acto impugnado, sin embargo, puntualiza que en ningún lugar de su recurso se advierte cuáles serían esos ^a elementos objetivos^o a los que hace referencia.

4.4.2. Frente a la alegación de la falta de motivación, que es el vicio más grave del que puede adolecer un fallo, resulta imprescindible referirse de forma sucinta a lo que indican la Constitución, la doctrina, la jurisprudencia de la CC y especialmente la jurisprudencia de esta Sala de Casación. Sobre esta base, a fin de establecer si está o no debidamente motivada la referida glosa, la actora puntualiza inicialmente que, el SRI no acusa al fallo de similar vicio en lo que atañe a las glosas que han sido ratificadas por la Sala de instancia, lo que resulta curioso pues considera que no está motivado el fallo únicamente en la parte que le resulta desfavorable.

4.4.3. Después de transcribir el análisis de la referida glosa, señala que, el Tribunal revisó el acta de determinación y los contratos suscritos por la actora y su proveedor, que fueron producidos como prueba tanto por el SRI como por ARCADOR y concluyó que esos contratos no pueden ser considerados contratos de arrendamiento mercantil y por ello a esos contratos no cabe aplicarse el art. 10 numeral 2 de la LRTI, por cuanto esa norma se refiere exclusivamente a la deducibilidad del arrendamiento mercantil o leasing.

4.4.4. Considerando que, el objeto de la controversia, fijado por el Tribunal, ha sido ratificado por el SRI al deducir su recurso, que fue dilucidar si es que los contratos firmados entre ARCADOR y NEW BEVERAGES era o no contratos de arrendamiento mercantil, es evidente que, en el pronunciamiento de mayoría, no existe bajo ningún punto de vista el vicio de incongruencia frente a las partes. La parte demandada sostuvo a lo largo del proceso de determinación y, posteriormente, en su defensa dentro de este juicio, que los contratos firmados por ARCADOR eran contratos de ^a arrendamiento financiero^o y que, en esa línea, los pagos realizados por la hoy actora, debían considerarlos como deducibles.

4.4.5. Continúa expresando que, el que el pronunciamiento de la Sala no haya atendido los argumentos y conjeturas del SRI, no significa que el fallo adolezca de incongruencia frente a las partes; en su criterio, las alegaciones de la actora y demandada fueron consideradas por la Sala juzgadora al tiempo de dictar su sentencia de mayoría, pero simplemente el Tribunal juzgador le dio la razón a ARCADOR y no al SRI. Al respecto considera que, lo que correspondía era acusar el vicio por el caso tercero del art. 268 del COGEP.

4.4.6. Advierte que, hay una adecuada relación entre los argumentos relevantes de las partes, el de la parte actora (los contratos de arrendamiento no son arrendamiento mercantil) como de la demandada (los contratos de arrendamiento son contrato de arrendamiento financiero conforme a la NIC 17 y por ende no son contratos de arrendamiento mercantil).

4.4.7. Respecto a la segunda alegación del SRI, en el sentido de que el fallo tendría una motivación aparente por un supuesto vicio de incongruencia frente al derecho, no se evidencia de la sentencia que exista una falta de contestación a alguna cuestión que el sistema jurídico impone abordar en la resolución del problema jurídico. La sentencia de instancia lee, interpreta y aplica la misma norma que el SRI utilizó para glosar a ARCADOR $\pm$ art. 10 número 2 de la LRTI- y concluye que esa norma no podía ser aplicada a contratos que no son de arrendamiento mercantil, para lo cual se apoya en la Ley de Arrendamiento Mercantil, por lo que no se evidencia de forma alguna que no haya mediado un análisis integral de los elementos necesarios para la resolución del problema jurídico. En los pronunciamientos de la actual Corte Constitucional, que han sido unánime y concordantemente aplicados por esta Sala de Casación, se concreta su contenido a la existencia de una adecuada

confrontación de los hechos con el derecho o la norma aplicable.

4.4.8. Confrontados los extremos del recurso de casación propuesto por el SRI con el contenido de la sentencia de mayoría, no se encuentra que se adecúen a la falta de motivación, en los términos en los que prevé la Constitución, y en las disposiciones legales como los arts. 89 y 90 del COGEP, acusados por la autoridad demandada como inaplicados, ni los parámetros establecidos por la jurisprudencia constitucional, pues a más de las declaraciones generales, lo que deja en evidencia los reproches de la administración tributaria tienen sustento más en la inconformidad con la decisión que le es desfavorable que con el vicio que acusa.

4.4.9. En concreto, la actora señala que en la decisión adoptada respecto de la glosa ^a 3.7.1.2.2. Arrendamiento financiero de maquinaria, Registrado a un plazo menor al de su vida útil por USD 3 Â00.916,04°, la Sala de instancia estableció los presupuestos fácticos sometidos a la decisión y las normas constitucionales y legales que amparan su decisión. De igual manera, se adoptó una decisión suficiente, coherente, congruente y que resuelve el problema jurídico sometido a su examen, sobre la base de esas normas constitucionales y legales. Por tanto, solicita se deseche el argumento del SRI y se declare improcedente su recurso.

5.- Problema Jurídico

Determinar si la sentencia objeto de los recursos de casación, incurre en los siguientes vicios propuestos por las partes procesales: el de la **parte demandada** por el **caso segundo**, respecto de la glosa 3.7.1.2.2. ^a arrendamiento financiero de maquinaria, registrado a un plazo menor al de su vida útil por USD 3 Â00.916,04, el vicio de **falta de motivación** infringiendo los arts. 76 numeral 7, literal 1) de la CRE, 89 y 90.5 del COGEP. De la **actora** por el **caso tercero**, el vicio de *citra petita*, por cuanto no se pronunció sobre su pretensión de que los plazos y términos en los procedimientos administrativos no quedaron suspendidos por la Resolución NAC-DGERCGC20-00000074 de 18 de diciembre de 2020, la misma que ha sido declarada inconstitucional por la Corte Constitucional en la sentencia 2-21-IA/23, infringiendo los arts. 92 y 313 del COGEP; por el **caso quinto** los vicios de **falta de aplicación** de los arts. 33 del Código Civil, artículo único, disposición general única y disposición final de la Resolución No. NAC-DGERCG20-00000022 de 16 de marzo de 2022, 95 y 139 del Código Tributario y, **errónea interpretación** del art. 85 del Código Tributario.

6.- Análisis del Tribunal de Casación

6.1. El recurso de casación se fundamenta en los casos 2, 3 y 5 del art. 268 del COGEP que disponen:

^a **Art. 268.- Casos.** *El recurso de casación procederá en los siguientes casos: (1/4) 2. Cuando*

la sentencia o auto no contenga los requisitos exigidos por la ley o en su parte dispositiva se adopten decisiones contradictorias o incompatibles así como, cuando no cumplan el requisito de motivación. 3. Cuando se haya resuelto en la sentencia o auto lo que no sea materia del litigio o se haya concedido más allá de lo demandado, o se omita resolver algún punto de la controversia. (1/4) 5. Cuando se haya incurrido en aplicación indebida, falta de aplicación o errónea interpretación de normas de derecho sustantivo, incluyendo los precedentes jurisprudenciales obligatorios, que hayan sido determinantes en la parte dispositiva de la sentencia o auto.^o

6.1.1. El **caso 2** se refiere a la transgresión de normas relacionadas con la estructura, contenido y forma de la sentencia o auto, la que podría configurarse de tres formas: 1) por defectos en la estructura del fallo que se dan por la falta de requisitos exigidos por la ley para la sentencia o auto, 2) por incongruencia en la parte dispositiva del fallo en cuanto se adopten resoluciones contradictorias o incompatibles; y, 3) cuando la sentencia no cumpla con el requisito constitucional y legal de la debida motivación. El recurso de casación interpuesto se fundamenta en que la sentencia no se cumple con el requisito de la motivación. El cual es uno de los requisitos esenciales que deben cumplir las decisiones de las funciones públicas, ya sea en el ámbito administrativo o judicial. Motivar es explicar la manera en que las normas jurídicas son aplicables a los hechos controvertidos y definidos en la litis del proceso, luego de que éstos han sido verificados en base a las pruebas debida y legalmente actuadas.

6.1.2. El **caso 3** recoge los vicios que atentan al principio de congruencia del fallo, es decir a la concordancia que debe existir entre la demandada, la contestación dada a ella y la decisión adoptada por el órgano jurisdiccional. Los vicios en la congruencia de la sentencia son de naturaleza *in procedendo* y se configuran: a) cuando se ha otorgado más de lo pedido (*plus o ultra petita*); b) cuando se ha otorgado algo distinto a lo pedido (*extra petita*); y, c) cuando se ha omitido resolver sobre algo pedido (*citra petita*).

6.1.3. El **caso 5** se refiere a los denominados errores *in iudicando* en la sentencia, en otras palabras, la violación directa de la norma sustantiva señalada por el recurrente. En este caso, de configurarse el yerro jurídico de la sentencia ésta debe ser corregida. Este es el caso que tiene como limitante la revaloración de las pruebas y debe ser planteado a partir de los hechos probados en la sentencia. Para que se configure el mismo se requiere la presencia de dos elementos: el primero, que debe haber violación directa de las normas sustantivas en la sentencia impugnada; y, el segundo, que la transgresión haya sido determinante en la parte resolutive del fallo recurrido.

6.2. Doctrina sobre los vicios denunciados.- Luis Armando Tolosa Villabona, en su obra: Teoría y

Técnica de la Casación, 2008, Bogotá-Colombia, Ediciones Doctrina y Ley Ltda. pág. 359, 361 sobre la **falta de aplicación**, sostiene que:

“Según la doctrina y la jurisprudencia, en consonancia con los dispositivos legales, ocurre la falta de aplicación cuando se deja de aplicar un precepto legal, y ello constituye “la infracción directa típica”, por haberlo ignorado el sentenciador o por no haberle reconocido validez, sea por desconocimiento del fallador o por abierta rebeldía contra el precepto¹⁴. La falta de aplicación “ocurre cuando el sentenciador niega en el fallo la existencia de un precepto, lo ignora frente al caso debatido. Es error contra ius, es rebeldía y desconocimiento de la norma. Es error de existencia de la norma por haberse excluido ésta en la sentencia.”

En lo relacionado con la **aplicación indebida** señala que ésta:

“...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 de 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 contempla”.

Finalmente, sobre la **errónea interpretación**, señala:

“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”.

6.3. Los recurrentes manifiestan que se han violentado las siguientes normas:

Constitución de la República del Ecuador

Art. 76.- En todo proceso en el que se determinen derechos y obligaciones de cualquier orden, se asegurará el derecho al debido proceso que incluirá las siguientes garantías

básicas: (1/4) 7. El derecho de las personas a la defensa incluirá las siguientes garantías: (1/4)
l) Las resoluciones de los poderes públicos deberán ser motivadas. No habrá motivación si en la resolución no se enuncian las normas o principios jurídicos en que se funda y no se explica la pertinencia de su aplicación a los antecedentes de hecho. Los actos administrativos, resoluciones o fallos que no se encuentren debidamente motivados se considerarán nulos. Las servidoras o servidores responsables serán sancionados.

Código Tributario

Art. 85.- Notificación de los actos administrativos.- Todo acto administrativo relacionado con la determinación de la obligación tributaria, así como las resoluciones que dicten las autoridades respectivas, se notificará a los peticionarios o reclamantes y a quienes puedan resultar directamente afectados por esas decisiones, con arreglo a los preceptos de este Código. El acto de que se trate no será eficaz respecto de quien no se hubiere efectuado la notificación°.

^a **Art. 95.- Interrupción de la caducidad.-** Los plazos de caducidad se interrumpirán por la notificación legal de la orden de verificación, emanada de autoridad competente. Se entenderá que la orden de determinación no produce efecto legal alguno cuando los actos de fiscalización no se iniciaren dentro de 20 días hábiles, contados desde la fecha de notificación con la orden de determinación o si, iniciados, se suspendieren por más de 15 días consecutivos. Sin embargo, el sujeto activo podrá expedir una nueva orden de determinación, siempre que aun se encuentre pendiente el respectivo plazo de caducidad, según el artículo precedente. Si al momento de notificarse con la orden de determinación faltare menos de un año para que opere la caducidad, según lo dispuesto en el artículo precedente, la interrupción de la caducidad producida por esta orden de determinación no podrá extenderse por más de un año contado desde la fecha en que se produjo la interrupción; en este caso, si el contribuyente no fuere notificado con el acto de determinación dentro de este año de extinción, se entenderá que ha caducado la facultad determinadora de la administración tributaria. Si la orden de determinación fuere notificada al sujeto pasivo cuando se encuentra pendiente de discurrir un lapso mayor a un año para que opere la caducidad, el acto de determinación deberá ser notificado al contribuyente dentro de los pertinentes plazos previstos por el artículo precedente. Se entenderá que no se ha interrumpido la caducidad de la orden de determinación si, dentro de dichos plazos el contribuyente no es notificado con el acto de determinación, con el que culmina la

fiscalización realizada°.

^a Art. 90.- Contenido general de sentencias y autos. *Además del contenido especial que la ley señale para determinados autos o sentencias, todo pronunciamiento judicial escrito deberá contener: (1/4) 5. La motivación de su decisión (1/4).°*

^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: 1. Cuando provengan o hubieren sido expedidos por autoridad manifiestamente incompetente; y, 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.°*

Código Orgánico General de Procesos

^a Art. 89.- Motivación. *Toda sentencia y auto serán motivados, bajo pena de nulidad. No habrá tal motivación si en la resolución no se enuncian las normas o principios jurídicos en que se funda y no se explica la pertinencia de su aplicación a los antecedentes de hecho. Las sentencias se motivarán expresando los razonamientos fácticos y jurídicos, que conducen a la apreciación y valoración de las pruebas como a la interpretación y aplicación del derecho. La nulidad por falta de motivación única y exclusivamente podrá ser alegada como fundamento del recurso de apelación o causal del recurso de casación°.*

^a Art. 92.- Congruencia de las sentencias.- *Las sentencias deberán ser claras, precisas y congruentes con los puntos materia del proceso. Resolverán sobre las peticiones realizadas por las partes y decidirán sobre los puntos litigiosos del proceso°.*

^a Art. 313.- Contenido de la sentencia.- *Además de los requisitos generales previstos para la sentencia, esta decidirá con claridad los puntos sobre los que se produjo la controversia y aquellos que en relación directa a los mismos comporten control de legalidad de los antecedentes o fundamentos de la resolución o acto impugnados, supliendo incluso las omisiones en que incurran las partes sobre puntos de derecho, o se aparte del criterio que aquellas atribuyan a los hechos°.*

Código Civil

“Art. 33.- Todos los plazos de días, meses o años de que se haga mención en las leyes, o en los decretos del Presidente de la República o de los tribunales o juzgados, se entenderá que han de ser completos; y correrán, además, hasta la media noche del último día del plazo”.

Resolución No. NAC-DGERCG20-00000022 (16 de marzo de 2022)

“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 16 de marzo hasta el 31 de marzo de 2020, inclusive.

DISPOSICIÓN GENERAL ÚNICA.- *Todas las unidades del Servicio de Rentas Internas deberán considerar lo dispuesto en la presente Resolución dentro de sus respectivos procesos.*

DISPOSICIÓN FINAL.- *La presente Resolución entrará en vigencia a partir de su suscripción, sin perjuicio de su publicación en el Registro Oficial y en la Gaceta Tributaria”.*

En vista que los sujetos procesales han interpuesto sendos recursos de casación, el análisis se realiza de acuerdo al orden de presentación, es decir, primero el propuesto por el SRI (caso 2) y a continuación el presentado por la empresa actora (casos 3 y 5) del mismo art. 268 del COGEP.

6.4. RECURSO DE CASACIÓN PRESENTADO POR EL SERVICIO DE RENTAS INTERNAS.

6.4.1. Análisis del CASO 2.- El SRI denuncia que, en la sentencia al resolver la glosa ^a3.7.1.2.2. Arrendamiento financiero de maquinaria, registrado a un plazo menor al de su vida útil por USD 3 \$00.916,04°, incurre en el vicio de **falta de motivación** infringiendo los arts. 76 numeral 7, literal 1) de la Constitución de la República del Ecuador, 89 y 90.5 del COGEP, puesto que la decisión adoptada incumple con el criterio rector contenido en la sentencia No. 1158-17-EP/21, en lo referente a: **1) incongruencia frente a las partes**, al no haberse pronunciado respecto del argumento relevante de la AT sobre la esencia de los contratos de arrendamiento el cual se origina en la norma contable NIC 17; y **2) de incongruencia frente al derecho**, por no haberse considerado la totalidad de los elementos que las partes procesales aportaron, pues en su opinión únicamente se analizó el argumento de la

actora, la existencia o no de la opción de compra constante en los contratos, lo cual afectó la resolución del problema jurídico, ya que no se advierte la existencia de un análisis integral. Para verificar la existencia de estas infracciones en la sentencia, se considera lo siguiente:

6.4.2. En el caso concreto, sobre el primer vicio: *“incongruencia frente a las partes”*; para su análisis se examinará:

6.4.2.1. Argumentos del SRI.- La contestación a la demanda se efectúa en función de la alegación de la actora respecto del concepto de que: *“el contrato analizado en esta glosa no corresponde a un arrendamiento mercantil, sino civil y ARCADOR considera que la glosa carece de motivación por falta de conexión entre las normas y los hechos”*, como respuesta a ello, inicia expresando que el contenido de la NIC 17, en complemento con la interpretación de la SIC-27 emitida para facilitar la aplicación de la primera, las cuales guarda relación intrínseca con el arrendamiento financiero y el arrendamiento mercantil respectivamente, de las cuales destaca dos aspectos: *“primero, que el arrendamiento financiero transfiere sustancialmente todos los riesgos y ventajas inherentes a la propiedad al activo; y, segundo, la esencia de la transacción analizada y no las formas empleadas, es la que definirá la existencia del arrendamiento financiero u operativo.”*

6.4.2.2. Sobre el segundo vicio: *“incongruencia frente al derecho”*, por no haberse considerado la totalidad de los elementos que el SRI aportó, pues en su opinión únicamente se analizó el argumento de la actora, lo cual afectó la resolución del problema jurídico, pues no se hizo un análisis integral de toda la prueba, específicamente de la opción de compra en los contratos, más sin embargo no identifica, ni expone cuál es a su entendimiento, la cuestión que el sistema jurídico ~~ley~~ o la jurisprudencia~~±~~ impone abordar en la resolución de los problemas jurídicos conectados con cierto tipo de decisiones con miras a reforzar un derecho fundamental¹, lo que constituye un grave error en la proposición jurídica del recurso de casación, pues no se los puede presuponer, ya que corresponde al recurrente sustentar de manera precisa el yerro y no solo hacer una alegación genérica, lo que refleja únicamente su inconformidad con lo decidido en instancia, pues para alegar falta de motivación en la decisión, conforme se ha señalado en el párrafo 86 la sentencia de la CC, se debía expresar que norma del sistema jurídico impone abordar en la resolución del problema jurídico la prevalencia de la esencia económica conforme la NIC 17; lo que resulta importante, pues, la misma sentencia constitucional señala que la alegación por el vicio alegado debe *“formularse con aceptable claridad y precisión las razones por las que se habría vulnerado la garantía de la motivación”* (párr. 100), en ese sentido, si bien ha sido admitido por el Conjuez Nacional, su deficiente proposición no permite que sea abordada

1 Sentencia 1158-17-EP/21 párr. 86

dentro del examen al estándar de suficiencia.

6.4.2.3. Al respecto el Tribunal de instancia, sobre esta glosa, consideró como prueba no controvertida por ser alegadas por ambas partes y por tanto por el caso 5 no cabe revalorización que, los contratos suscritos por la actora y su proveedor, no pueden ser considerados contratos de arrendamiento mercantil y por ello a esos contratos no cabe aplicarse el art. 10 numeral 2 de la LRTI, por cuanto esa norma se refiere exclusivamente a la deducibilidad del arrendamiento mercantil o leasing, con lo cual resuelve el primer punto controvertido. Adicionalmente, la omisión que pudiera afectar la congruencia argumentativa en el pronunciamiento de instancia, esto es, el debate sobre naturaleza mercantil o civil de los contratos de arrendamiento, es decir que la AT cataloga a dicho arrendamiento como financiero y no como operativo (núm. 7 y 8 de la norma contable NIC), esto no incide en el pronunciamiento de los jueces, toda vez que si bien justifica en el marco de la regulación contable, han advertido el incumplimiento de requisitos legales a la luz del ordenamiento jurídico interno vigente (Ley de Arrendamiento Mercantil), perdiendo de esta manera relevancia las razones esgrimidas por el SRI que justifique el recálculo efectuado al establecer que no se trata de un arrendamiento civil, sino mercantil, razón por la que se afirma la existencia de ^a un exceso al gasto declarado^o.

6.4.3. Son las deficiencias en la proposición del recurso de casación del SRI que limitan el examen del vicio denunciado pues, lo que se evidencia es la inconformidad con la decisión la que promueve la interposición por parte del SRI, ya que su escrito de casación está encaminado a que se corrija el razonamiento jurídico que ocasionó el desvanecimiento de esta glosa, afirmación que se vuelve más evidente cuando la procuradora del SRI en la audiencia de fundamentación del recurso de casación, señalo que se debió considerar la aplicación del art. 17 del Código Tributario como efectivamente lo hizo el ente de control tributario en el acto de determinación tributaria, pues con ello no se demuestra una la falta de pronunciamiento frente a las partes sino la inobservancia de la norma para establecer la verdadera esencia económica de los contratos observados, con lo cual desnaturalizó el caso propuesto, pues pretende con ello la corrección de razonamiento jurídico efectuado en la sentencia lo que, contraviene lo resuelto por la Corte Constitucional en su reiterada jurisprudencia. Ello no significa que esta Sala se encuentre o no de acuerdo con el razonamiento del Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario de Guayaquil. Por las razones expuestas, se rechaza el recurso de casación propuesto por el SRI.

6.5. RECURSO DE CASACIÓN PRESENTADO POR BEBIDAS ARCACONTINENTAL ECUADOR ARCADOR S.A.

6.5.1. Análisis del CASO 3.- El actor funda su recurso en que la sentencia incurre en la infracción de omitir pronunciarse sobre todos los puntos de la Litis (*citra petita*), por cuanto nada dijo sobre su pretensión de que, los plazos y términos de los procedimientos administrativos no quedaron suspendidos por la Resolución NAC-DGERCGC20-00000074 de 18 de diciembre de 2020, pues la misma ha sido declarada inconstitucional por la Corte Constitucional en la sentencia 2-21-IA/23, con lo cual infringe los arts. 92 y 313 del COGEP.

6.5.2. Para el análisis y resolución del yerro de *citra petita*, se tiene en cuenta la pretensión del actor, las excepciones de la demandada y lo resuelto por el juzgador, y si como resultado de este ejercicio se ha dejado de resolver algún punto controvertido de la Litis, en ese sentido de la sentencia recurrida tenemos: **(A)** El acto impugnado es el Acta de Determinación No. 17202124900965543 por impuesto a la renta del ejercicio fiscal 2016, emitida y notificada el 30 de julio de 2021 por el Director Zonal 9 del Servicio de Rentas Internas. **(B)** La pretensión se circunscribe a: *“dejar sin efecto el Acta de Determinación No. 17202124900965543 por impuesto a la renta del año 2016 por haberse emitido cuando había caducado la facultad determinadora del Servicio de Rentas Internas de conformidad con lo dispuesto en el art. 94 número 1 en consonancia con el art. 95 del Código Tributario. De forma subsidiaria, y solo en el supuesto no consentido de que los señores Jueces no acepten mi pretensión principal que es que se reconozca que al momento de la emisión del Acto impugnado, se había producido ya la caducidad de la facultad determinadora, solicito se den de baja todas y cada una de las glosas contenidas en el Acta de Determinación de impuesto a la renta y cada una de las glosas contenidas en el Acta de Determinación de impuesto a la renta del ejercicio 2016, con base en los fundamentos de hecho y de derecho que han sido esgrimidos en esta demanda.(1/4).”* **(C)** El SRI en la contestación a la demanda, presenta reparos a las afirmaciones efectuadas por el actor en su acción (fs. 799), en específico sobre el cuestionamiento dirigido a la Resolución No. NAC-DGERCGC20-00000074, en lo referente a si la suspensión de plazos y términos (24 de diciembre de 2020 hasta el 1 de enero de 2021) dispuesta por ^a la implementación de nuevas tecnologías^o, es o no un caso fortuito o fuerza mayor, a efectos de ser considerado para el cómputo para la caducidad de la facultad determinadora ejercida en este caso dentro de los 3 años, considerando que la interrupción se dio faltando menos de un año para que concluya el plazo. En concreto sostiene que: **1.** En el acto impugnado, se justificó la aplicación del art. innumerado a continuación del art. 86 del CT, lo que significa que entre el 16 de marzo y el 28 de junio del 2020, el plazo para emitir el acta de determinación se encontraba suspendido por efectos de COVID 19, desde el 24 de diciembre de 2020 hasta el 1 de enero de 2021 por la implementación de nuevas tecnologías en el sistema del SRI y, desde el 26 de abril de 2021 hasta el 20 de mayo de 2021, por el contagio acelerado del COVID, por lo que resulta insostenible la aplicación de la figura de la caducidad, toda vez que la inacción de la

administración tributaria se justifica en actos normativos válidos. **2.** No opone ninguna de las excepciones previas contenidas en el art. 153 del COGEP, sin embargo, señala que existe falta de derecho de la actora en la proposición de su demanda, toda vez que la determinación se enmarca dentro de las resoluciones dictadas por el SRI. Que la fuerza mayor o caso fortuito (art. innumerado a continuación del 86 del CT) y las resoluciones de suspensión emitidas en pandemia son actos legítimos, así como las resoluciones emitidas por la implementación de nuevas tecnologías, por tanto, solicita se deseche la pretensión de caducidad formulada por la actora y se ratifique el acta de determinación atendida en tiempo legal.

6.5.3. Es menester referir que en la audiencia preliminar fue fijado el objeto de la controversia, que abarca la totalidad de la pretensión del actor (numeral 1.2 de esta sentencia); sobre la alegación de caducidad de la facultad determinadora, los jueces de instancia a partir del considerando 8vo. abordan el tema, en específico, la suspensión de plazos y términos dispuesta en la resolución Nro. NAC-0000074. Después de transcribir las normas constitucionales relacionadas con los derechos de protección y el efectivo ejercicio a la defensa, las normas tributarias sobre la caducidad (94 y 95 CT), el Decreto Ejecutivo 1017 del 16 de marzo de 2020, en el numeral 8.3.6. señalan que: *“En este orden de cosas, el artículo innumerado agregado a continuación del artículo 86 del Código Tributario (RO-S 759 de 20-mayo-2016) manda que “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”.- Así las cosas y en virtud de esta prerrogativa establecida en la Ley (léase: suspender plazos y términos), el titular de la dirección general del SRI emitió la siguientes resoluciones generales (en adelante Resoluciones de Suspensión), donde suspendió los plazos y términos de todos los procesos administrativos tributarios, conforme las siguientes particularidades: (¼) Luego, visto que el Servicio de Rentas Internas se encuentra realizando el potenciamiento de la plataforma tecnológica, mediante la resolución (i) NAC-DGERCGC20-00000074 de 16 de diciembre de 2020 (RO-3S 352 de 17-diciembre-2020), en su artículo 2 dispuso la suspensión de plazos en todos los procesos administrativos tributarios desde el 24 de diciembre de 2020 hasta el 1 de enero de 2021.”*

6.5.4. El Tribunal de instancia continúa con el análisis y en el numeral 8.3.9 señala que: *“Ahora bien, conforme el procedimiento previsto en la normativa y según lo analizado, por cuanto la orden de determinación DZ9-AGFDETC20-00000003, emitida a cargo de la actora, fue notificada el 16 de*

marzo de 2020, a las 12h00 (foja 142), esto es, cuando faltaba menos de un año para que opere la caducidad de la facultad determinadora, conforme el artículo 95 del Código Tributario, el SRI tenía hasta el **16 de marzo de 2021** para notificar el acto de determinación, no obstante, considerando las Resoluciones de Suspensión y las Resoluciones de Reanudación, se observa que la determinación fue notificada el 30 de julio de 2021, por lo que no ha operado la caducidad de la facultad determinadora del SRI, pues entre el 16 de marzo al 30 de julio de 2021; el 24 de diciembre de 2020 al 1 de enero de 2021; y, 26 de abril al 20 de mayo de 2021 estuvieron suspendidos todos los plazos y términos de todos los procesos administrativos tributarios, incluyéndose las determinaciones.° Por lo cual de manera concluyente en el numeral 8.3.10 señala que *“De lo expuesto en el numeral anterior es claro que, al estar suspendidos los plazos y términos de todos los procesos administrativos tributarios en el Ecuador, dentro de los cuales se encuentra el plazo para el ejercicio de la facultad determinadora en contra de la compañía BEBIDAS ARCACONTINENTAL ECUADOR ARCADOR S.A. por impuesto a la renta del ejercicio fiscal 2016, la Dirección Zonal 9 -como “unidad del SRI”- debía considerar lo dispuesto en las citadas resoluciones de la máxima autoridad del SRI, en la determinación materia de esta impugnación.*° (El resaltado nos corresponde).

6.5.5. Con lo cual, en el numeral 8.3.11 se concluye que, sobre la caducidad del proceso de verificación de cumplimiento tributario, *“el SRI ejerció su facultad determinadora dentro del plazo previsto en la normativa aplicable a la fecha”*; y dispone que: *“18.1. Aceptar parcialmente la demanda presentada por la compañía BEBIDAS ARCACONTINETAL ECUADOR ARCADOR S.A. legalmente representada por el señor David Alberto Díaz Chang e interpuesta a través de su procuradora judicial la doctora Carmen Simone Lasso, conforme las consideraciones de este fallo. 18.2. Por lo que se ratifica la legalidad del acta de determinación No. 17202124900965543 de 30 de julio de 2021, en cuanto a las glosas confirmadas, no así con las glosas dada de baja respecto de las obligaciones relativas al impuesto a la renta del ejercicio fiscal 2016, debiendo la autoridad demandada proceder a liquidar dicho acto en base a la presente resolución. (¼)”*°

6.5.6. Al resolver el recurso de aclaración y ampliación sobre la aplicabilidad de la Resolución No. 000074 en lo pertinente el Tribunal dice: *“5.2.1.3) De la revisión puntual del remedio procesal presentado, la recurrente lejos de advertir que el Tribunal no resolvió alguno de los puntos controvertidos, o sobre frutos, intereses o costas, centra su recurso en que Tribunal amplíe el fallo respecto al acto normativo de la resolución NAC-DGERCGC20-00000074. En este contexto, el Tribunal no ha emitido tal resolución, ni es materia impugnación la misma (de lo cual el Tribunal no tiene competencia), por lo que no puede resolverse sobre ampliación alguna, sobre una norma que no ha sido dictada por el Tribunal, la cual ha sido aplicada por ser parte del ordenamiento jurídico*

vigente para el caso resuelto.° Cabe recordar que, el asunto litigioso se concretó en dos aspectos (principal y subsidiario), siendo el primero dilucidar si se ha producido o no la caducidad del proceso de verificación ejercido sobre ARCADOR por concepto de impuesto a la renta del ejercicio 2016, conforme las alegaciones señaladas en el libelo inicial. Esta Sala de Casación advierte que, se realizaron algunos cuestionamientos, siendo uno de ellos, la suspensión de plazos y términos por el *“potenciamiento de la plataforma tecnológica”* contemplada en la Resolución No. NAC-00000074 del SRI, y respecto de la cual afirma la hoy recurrente, no se sujeta al presupuesto del artículo innumerado a continuación del art. 86 del CT, pues en tal *“potenciamiento”* no existe fuerza mayor ni caso fortuito, por tanto no cabía ninguna suspensión y de haberse considerado esos días, habría verificado que la facultad determinadora en este caso concreto, al contarse los días suspendidos sin razón, operó la caducidad.

6.5.7. Si bien en la sentencia existe de un hilo conductor entre la pretensión de la demanda para que se declare la caducidad de la facultad determinadora de la administración tributaria, corresponde establecer si los jueces efectivamente emitieron algún pronunciamiento de mérito sobre cada uno de los reproches a las resoluciones que suspendían plazos; sin embargo, en el auto emitido por el Tribunal que niega el pedido de ampliación de la sentencia, se reconoce como improcedente su pronunciamiento, rechazando el pedido, pero que brinda algunos elementos de consideración que aclara la citra petita, pues por un lado avizoran que, en la sentencia el Tribunal sobre el acto normativo contenido en la Resolución No. NAC-00000074 *“no ha emitido pronunciamiento”*, por no ser materia de impugnación, alegando no tener competencia, y por otra que no puede ampliar una norma que no ha sido dictada por el Tribunal.

6.5.8. Esta Sala de Casación, considera que, si bien es cierto, los jueces sobre este particular han referido que dicho acto no es el impugnado, no es menos cierto que nada han dicho sobre su aplicabilidad al caso concreto a efectos de resolver la suspensión de los plazos de caducidad de 3 años (materia de la Litis), incluso afirmando su falta de competencia, lo que constituye a todas luces una abstención de pronunciarse, considerando que se trata de un asunto ajeno a la Litis, pese a que resulta trascendente en el cómputo del plazo de caducidad.

6.5.9. Es importante remarcar que, al momento de emitirse la sentencia de instancia, el máximo órgano de justicia constitucional no había efectuado el control de constitucionalidad de las Resoluciones emitidas por el SRI, entre ellas la Resolución No. NAC-00000074; sin embargo, con sentencia de 2 de agosto de 2023, la Corte Constitucional ha declarado inconstitucional por no haberse justificado la excepcionalidad de la suspensión de los plazos de caducidad por la repotenciación del

sistema informático por caso fortuito o fuerza mayor, lo que ocasiona su incompatibilidad con el principio de seguridad jurídica.

6.5.10. Así mismo, en lo concerniente a los efectos de la decisión adoptada en el marco de una acción pública de inconstitucionalidad, ha indicado en el párrafo 133.1 que: *“ Si los procesos administrativos tributarios y/o judiciales continúan en trámite, considerando que no existan situaciones jurídicas consolidadas, las autoridades competentes, administrativas o judiciales, deberán abstenerse de aplicar el artículo 2 de la resolución 00074.”* En ese contexto, al no existir una situación consolidada para ARCADOR sobre el proceso de verificación tributaria concerniente al impuesto a la renta del ejercicio fiscal 2016, la sentencia No. 2-21-IA/23 es de obligatorio cumplimiento para esta Sala Especializada de la Corte Nacional de Justicia; y por tanto corresponde aplicarla al caso concreto.

6.5.11. Con los antecedentes que han sido expuestos, esta Sala de Casación considera que se ha configurado el vicio de citra petita alegado por la compañía recurrente y se casa la sentencia, lo cual obliga a esta Sala a emitir una sentencia de mérito, esto es atendiendo la pretensión de la actora, las excepciones propuestas por el SRI, en contexto a la declaratoria de inconstitucionalidad de la Resolución No. NAC-00000074.

7. SENTENCIA DE MÉRITO.- Esta Sala de Casación, supliendo la omisión del Tribunal de instancia, emite la siguiente sentencia: conforme los fundamentos de la demanda y su pretensión, considerando que no es controvertido que la administración tributaria ejerció su facultad determinadora dentro de los 3 años que refiere el art. 94.1 del Código Tributario, se tiene como realidad procesal que, ARCADOR presentó su declaración del impuesto a la renta del ejercicio económico 2016 el 23 de marzo de 2017, por tanto los tres años culminaron el 23 de marzo de 2020, sin embargo, al observarse que la administración tributaria notificó la orden de verificación el 16 de marzo de 2020, esto es, se interrumpió el plazo faltando menos de un año para que completar los tres años, por lo que de conformidad con el art. 95 del Código Tributario, el plazo se extendió por un año más, por lo que la fecha máxima para emitir el acto de determinación tributaria era el 16 de marzo de 2021.

7.1. Durante el transcurso de la extensión del año, el SRI emitió varias resoluciones de suspensión del plazos y términos, las cuales fueron objeto de análisis de constitucionalidad. Así las cosas, considerando el pronunciamiento previo sobre la aplicabilidad de las Resoluciones 042 y 048 (juicio Nro. 17510-2020-00240), y la abstención de aplicar la No. 0074 por orden de la Corte Constitucional, consideramos que desde el 16 de marzo de 2020, que fue notificado la Comunicación de Diferencias y

faltando menos de un año para que se cumplan los 3 años fijados en el art. 94.1 del C.T., el plazo para notificar el Acta de Determinación vencía el 16 de marzo de 2021, sin embargo, se debe agregar 130 días suspendidos por el COVID 19 por parte del SRI (sin contar los 9 días previstos en la resolución 00074 declarada inconstitucional), por tanto el plazo vencía el 23 de julio de 2021 y, al haberse notificado el Acta de determinación No. 17202124900965543 por impuesto a la renta del ejercicio fiscal 2016, el 30 de julio de 2021, ha transcurrido en exceso el plazo de 3 años que tenía el SRI para emitir su acto de determinación tributario, por lo tanto, ha operado su caducidad de la facultad determinadora del SRI.

7.2. Finalmente, al haberse declarado la caducidad de la facultad determinadora, se torna intrascendente efectuar el análisis del caso 5 del art. 268 del COGEP también alegado por ARCADOR, por los vicios de **falta de aplicación** de los arts. 33 del Código Civil, artículo único, disposición general única y disposición final de la Resolución No. NAC-DGERCG20-00000022 de 16 de marzo de 2022, 95 y 139 del Código Tributario y, **errónea interpretación** del art. 85 del Código Tributario, pues al no tener vida jurídica el acto de determinación tributaria, no subsisten las otras denuncias efectuadas a fin de revisar su configuración.

8. DECISIÓN

8.1. Por los fundamentos expuestos, al tenor del artículo 273 del Código Orgánico General de Procesos, la Corte Nacional de Justicia, la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario, **ADMINISTRANDO JUSTICIA, EN NOMBRE DEL PUEBLO SOBERANO DEL ECUADOR, Y POR AUTORIDAD DE LA CONSTITUCIÓN Y LAS LEYES DE LA REPÚBLICA**, resuelve:

8.2. CASAR la sentencia dictada por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el Distrito Metropolitano de Quito, el 28 de abril del 2023, en el proceso No.17510-2021-00470 y aceptar la pretensión de ARCADOR en cuanto a que ha operado la caducidad de la facultad determinadora, y se deja sin ningún efecto jurídico el Acta de determinación No. 17202124900965543 por impuesto a la renta del ejercicio fiscal 2016, notificada el 30 de julio de 2021. **NO SE CASA** la sentencia respecto del vicio de falta de motivación alegado por el SRI, en cuanto a la glosa 3.7.1.2.2. ^a arrendamiento financiero de maquinaria°.

8.3. Sin costas.

8.4. Comuníquese, publíquese y devuélvase a la Sala de origen.

8.5. Actúe como Secretaria Relatora dentro de este proceso, la doctora Ligia Marisol Mediavilla en virtud de la Acción de Personal No. 838-UATH-2022-OQ de 28 de julio de 2022.

RESUMEN DE FÁCIL COMPRENSIÓN

No se casa la sentencia respecto del vicio de falta de motivación alegado por el SRI, en cuanto a la glosa 3.7.1.2.2. ^aarrendamiento financiero de maquinaria; sin embargo, se casa la sentencia al aceptarse el vicio por citra petita denunciado por la empresa actora en instancia y en sentencia de mérito se declara la caducidad de la facultad determinadora y se deja sin efecto el acto administrativo impugnado.

GUSTAVO ADOLFO DURANGO VELA

JUEZ NACIONAL (PONENTE)

MORALES ORDÓÑEZ GILDA ROSANA

JUEZA NACIONAL

GORDILLO CEVALLOS DIEGO PATRICIO

JUEZ NACIONAL (E) (E)

FUNCIÓN JUDICIAL

265335240-DFE

Juicio No. 17510-2021-00470

CORTE NACIONAL DE JUSTICIA. - SALA ESPECIALIZADA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL DE JUSTICIA. Quito, martes 1 de julio del 2025, las 09h42. PRIMERO: Mediante providencia de 13 de junio de 2025, las 15h22, se corrió traslado a la parte actora, con el pedido de aclaración y ampliación propuesto por la abogada Lizzeth Karina Villavicencio Logroño procuradora fiscal del Servicio de Rentas Internas. Dentro del término concedido, el abogado Miguel Ángel Zumba, procurador judicial de la compañía BEBIDAS ARCACONTINENTAL ECUADOR ARCADOR S.A., con escrito de 17 de junio de 2025, las 16h41, da contestación al recurso horizontal del Servicio de Rentas Internas. Para resolver las pretensiones de la parte demandada en instancia, se considera:

SEGUNDO: Con respecto al pedido de aclaración y ampliación, sobre la decisión de esta Sala de Casación al admitir el caso 3 del artículo 268 del Código Orgánico General de Procesos propuesto por la parte actora, en relación al citra petita manifiesta que la obscuridad recae en 4 puntos que requieren ser aclarados: ^a 1. (¼) aclarar respecto de si se debe entender que esta Sala ha considerado a la omisión de un punto de la controversia como omisión del análisis de uno de los cuestionamientos realizados por las partes; incluso si se ha resuelto sobre la pretensión, pero no sobre una de las alegaciones relacionadas con la misma. 2. (¼) aclarar respecto de si se debe entender que esta Sala considera que el vicio de citra petita" se ha configurado porque el Tribunal debía pronunciarse sobre la totalidad de alegaciones a fin de concluir que se ha analizado la pretensión establecida en la demanda. 3. Aclaración respecto de si se debe entender que esta Sala considera que, aunque el Tribunal haya determinado la aplicación de las Resoluciones at de las caso en concreto y haya determinado que las mismas suspendieron la contabilización de plazos y términos no operó la caducidad, ello o implica que se haya analizado la aplicación de la Resolución NACDGERCGC20-00000074 pues debía analizarse de forma detallada sobre la pertinencia de la aplicación de cada Resolución acaso en particular aunque sea un acto normativo de alcance general. 4. Aclaración respecto de si se debe entender que esta Sala considera que el Tribunal estaba obligado a analizar la legalidad de cada una de las Resoluciones de suspensión de plazos y términos (actos normativos) aunque los mismos no sean objeto de impugnación conforme el COGEP previo a determinar su aplicación en el caso en concreto y, posterior a ello, proceder con el análisis de la pretensión (objeto de la controversia)°.

TERCERO.- Adicionalmente, solicita que se aclare y complete la sentencia sobre la facultad que tiene esta Sala para aplicar lo dispuesto por la sentencia No. 2-21-IA/23 independientemente de la causal invocada por las partes en cuestión y que específicamente se refiere a la ^a situación jurídica consolidada^o (6.5.10. de la sentencia), para entender cuando se entendería en el acto administrativo una situación consolidada. Que se aclare y amplíe la facultad que tiene la Sala para aplicar la sentencia 2-21-IA/23, independiente de la causal invocada o si solo cabe cuando se invoca la causal de citra petita porque el Tribunal no haya analizado la legalidad de cada una de las resoluciones invocadas por las partes, pues resulta importante que esta Sala aclare el alcance de dichos conceptos. En conclusión, pretende se proceda con ^a la aclaración y ampliación de la sentencia emitida con fecha 09 de junio de 2025^o.

CUARTO.- En la contestación hecha por el abogado Miguel Ángel Zumba, procurador judicial de la compañía actora en instancia ARCADOR S.A., menciona que Sobre la supuesta oscuridad de la sentencia señala que: ^a El argumento del SRI para fundamentar el recurso de aclaración se resume en que Arcador invocó el artículo 268 (3) del COGEP acusando a la sentencia de ser citra petita porque el Tribunal no declaró la ilegalidad de la Resolución NAC-DGERCGC20- 00000074. En su criterio, el recurso no era procedente porque el Tribunal no debía ni podía examinar la legalidad del referido acto normativo. De allí que la decisión de esta Corte sea incorrecta. Ante ello, hay que resaltar dos cuestiones: primero, la discusión que plantea el SRI no versa sobre la comprensión del fallo —precisamente la única discusión que ahora se podría tener—. En su lugar, invita a examinar la corrección de la decisión; pero aún en ese escenario anómalo para esta instancia la construcción de los argumentos es imprecisa y alejada de la realidad procesal. La Autoridad demandada ha construido su recurso sobre la base de un supuesto incorrecto. Arcador nunca solicitó la «declaración de ilegalidad» de la Resolución NACDGERCGC20-00000074. Esto es falso. Arcador argumentó que, para el caso concreto, la caducidad de la facultad determinadora debe analizarse a la luz de la legalidad en la aplicación de dicha norma. Tan es así que la Corte señala en su sentencia que este asunto «resulta trascendente en el cómputo del plazo de caducidad». De allí que el Tribunal haya tenido que pronunciarse y analizar esta cuestión como bien indica el fallo, pues evidentemente el resultado era y debió ser distinto al que vino de instancia. No está por demás señalar, señores Jueces, que la Sala de Casación no ha declarado la ilegalidad de la Resolución NAC-DGERCGC20-00000074. Lo que ha hecho es

reconocer que esta Resolución no puede ser aplicada al momento de computar el plazo de caducidad, por expresa disposición de la Corte Constitucional. La Autoridad tributaria no puede esperar —tal y como insinúa en su recurso— que la pretensión de una acción se lea aislada de los argumentos que la sustentan. Las pretensiones que persiguen las partes en el proceso se sustentan en determinadas razones, y al desconocerlas la pretensión resulta en desatendida. La jurisprudencia de esta Corte ha reiterado este entendimiento ratificando así que el cargo citra petita procede en supuestos como el que motivó esta controversia. El SRI insiste en el argumento ya mencionado en su contestación, en el sentido de que la pretensión de que se declare la caducidad sí fue atendida por el Tribunal de instancia; pero obvia mencionar que en NINGUNA parte del fallo, la Sala a-quo analizó los argumentos que oportunamente Arcador presentó respecto a la imposibilidad de suspender los plazos y términos por un supuesto que, bajo ninguna consideración, puede ser apreciado como una situación de caso fortuito o fuerza mayor.^(1/4) Sobre la supuesta oscuridad respecto al concepto de situación jurídica consolidada y la aplicación de la sentencia No. 2-21-IA/23 menciona: ^aLa Autoridad tributaria alega que el fallo no expresa cual es el concepto de «situación jurídica consolidada»^(1/4). Este asunto es muy sencillo. La Sentencia No. 2-21-IA/23 —que declaró la inconstitucionalidad de la Resolución NAC-DGERCGC20-00000074— señaló que los efectos de dicha declaratoria deben aplicarse a todos los casos donde se encuentre en discusión la legalidad en la aplicación de dicha norma, sea en sede administrativa o judicial. De allí que una situación jurídica no se consolida sino hasta que la justicia ha emitido una decisión que se encuentre firme y ejecutoriada. Este no era el caso de Arcador. ^(1/4)° Pide sea negada la solicitud de ampliación y aclaración por ser notoriamente improcedentes.

QUINTO.- RESOLUCIÓN. 5.1. El recurso de aclaración se encuentra previsto en el artículo 253 del Código Orgánico General de Procesos, que dispone: ^aLa aclaración tendrá lugar en caso de sentencia oscura. La ampliación procederá cuando no se haya resuelto alguno de los puntos controvertidos o se haya omitido decidir sobre frutos, intereses o costas.° 5.2. Por su parte, el artículo 255 segundo inciso del Código ibídem, establece que: ^aLa solicitud de aclaración o ampliación deberá expresar con claridad y precisión las razones que la sustenten, de no hacerlo, se la rechazará de plano.° 5.3. Bajo estos preceptos normativos, considerando que no se trata de recursos que permitan refutar, cuestionar o controvertir nuevamente los aspectos ya resueltos en la sentencia u otros ajenos a la Litis, esta Sala de Casación, revisada

nuevamente la sentencia emitida por esta Sala el 9 de junio de 2025, las 13h19, se verifica que la misma contiene los argumentos y fundamentos con los que se resolvió, se han expuesto de manera clara y sencilla sin que se observe alguna deficiencia o error que deba ser subsanado, pues su redacción no es ininteligible o existe vaguedad en su alcance que permita interpretaciones equivocadas de lo resuelto.

SEXTO.- Del extenso y confuso recurso de aclaración y ampliación de la procuradora fiscal del SRI, lo único claro y evidente es que, a pretexto de aclaración, aspira a que se dicte otra sentencia, diferente a la expedida y que le sea favorable; se le recuerda a la procuradora que, se resolvió aceptar el caso 3 del art. 268 de COGEP por citra petita, por las razones que claramente se expusieron en la sentencia de casación Sobre el otro cuestionamiento, es decir, las razones para la aplicación de la sentencia No. 2-21-IA/23 de la Corte Constitucional del Ecuador (de obligatorio cumplimiento para esta Sala), parecería que la procuradora considera que no cabe que nos hayamos referido a ella, sin embargo se le recuerda en dicha sentencia se declaró inconstitucional la Resolución NAC-DGERCGC20-00000074, y señaló los efectos de dicha declaratoria de forma clara.

SÉPTIMO.- Pide la administración tributaria recurrente que, se amplíe la sentencia, por la reforma que supuestamente ha hecho la parte actora en su escrito de ampliación de su recurso de casación, sin que conste el análisis en la sentencia de este punto de controversia. Cabe recordar que una vez que se admite o rechaza un recurso a trámite por parte del Conjuez de la Sala, este Tribunal de casación se encuentra obligado a atender el mismo en función del auto de admisibilidad. Y, por otro lado, durante la realización de la audiencia de casación, ambas partes estuvieron de acuerdo en que no había omisión de solemnidad alguna en la tramitación del proceso de casación, y procedieron a sustentar el recurso y su defensa en función del cargo admitido por el conjuéz.

OCTAVO.- En resumen, no procede atender favorablemente lo solicitado por el recurrente, pues a pretexto de aclaración y ampliación pretende que esta Sala altere su decisión, lo cual de conformidad con el art. 100 del COGEP está totalmente vedado. Con lo expuesto, al no existir oscuridad alguna que aclarar o asunto que ampliar, se rechaza el pedido efectuado por la procuradora judicial del SRI.-

VOTO SALVADO.- DR. JOSÉ SUING NAGUA, Juez Nacional integrante de la Sala, salvo

el voto en el presente auto, por cuanto no participé ni en la audiencia de casación ni en el fallo del cual se pide aclaración y ampliación. Notifíquese y Devuélvase.-

GUSTAVO ADOLFO DURANGO VELA
JUEZ NACIONAL (PONENTE)

MORALES ORDÓÑEZ GILDA ROSANA
JUEZA NACIONAL

JOSE DIONICIO SUING NAGUA
JUEZ NACIONAL





263342098-DFE

Juicio No. 09501-2019-00417 RESOLUCION 399-2025

**JUEZ PONENTE: MORALES ORDÓÑEZ GILDA ROSANA, JUEZA NACIONAL
(PONENTE)**

AUTOR/A: MORALES ORDÓÑEZ GILDA ROSANA

**CORTE NACIONAL DE JUSTICIA. - SALA ESPECIALIZADA DE LO
CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL DE JUSTICIA.** Quito,
lunes 9 de junio del 2025, las 13h23. VISTOS: 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 Diego Patricio Gordillo Cevallos (E), dicta la siguiente sentencia dentro de la causa
No. 09501-2019-00417.

1. Antecedentes procesales

1.1. En el caso puesto en nuestro conocimiento, la señora Ericka del Roció Estevanez Calderón, por sus propios derechos, presentó acción especial de nulidad del Procedimiento Coactivo No. DZ8-01378-2019, iniciado mediante Auto de Pago No. DZ8-COBUPC19-00001378, emitido por el Recaudador Especial de la Dirección Zonal 8 del Servicio de Rentas Internas, a través de la cual se ha dispuesto el pago de la suma de US\$ 13.032,71.

El Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el cantón Guayaquil, provincia del Guayas, estableció el siguiente objeto de la controversia: ^aDeterminar si en el presente caso se ha producido la nulidad del Procedimiento Coactivo No. DZ8-01378-2019 en virtud de que la accionante ERICKA DEL ROCIO ESTEVANEZ CALDERÓN como responsable solidaria de la compañía PASSION & FOOD TRADING S.A. PTF, no ha sido notificada con los actos previos a la emisión del AUTO DE PAGO°.

1.2. En la sentencia recurrida se resolvió declarar parcialmente con lugar la acción especial de nulidad de procedimiento coactivo deducida por la señora Ericka del Roció Estevanez Calderón, como responsable solidaria de la compañía PASSION & FOOD TRADING S.A. PFT., en contra del Recaudador Especial de la Dirección Zonal 8 del Servicio de Rentas Internas, como consecuencia de lo cual se declara la validez del Procedimiento Coactivo No. DZ8-01378-2019 únicamente respecto al cobro de los anticipos del impuesto a la renta del

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

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

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

ejercicio económico 2014; y, no de las retenciones en la fuente.

1.3 El Servicio de Rentas Internas, interpone recurso de casación contra la sentencia de 9 de marzo del 2020, a las 14h33, expedida por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el cantón Guayaquil, provincia del Guayas; dentro del juicio No. 09501-2019-00417, argumentando el caso 4 del art. 268 del ^aCOGEP°.

1.4. Mediante auto de 13 de noviembre del 2024, a las 08h50, dictado por el doctor Juan Francisco Martínez Castillo, Conjuez Nacional de la Corte Nacional de Justicia, se admitió el recurso de casación interpuesto por el Servicio de Rentas, por el caso 4 del art. 268 del Código Orgánico General de Procesos ^aCOGEP°, por el cargo de falta de aplicación del art. 164 del COGEP, que condujo a la no aplicación del art. 27 numeral 2 del Código Tributario.

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. Actúa el doctor Diego Patricio Gordillo Cevallos, en virtud del acta de sorteo de 1 de julio del 2024, en reemplazo del doctor José Suing Nagua, quien actualmente es el Presidente (E) de la Corte Nacional de Justicia.

2.1. Acta de sorteo y normas que determinan la competencia.- Sorteo de la causa número 09501-2019-00417, 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 6 de junio de 2024 a las 11h00.

4. Fundamentación del recurso de casación

4.1. El casacionista en la fundamentación del recurso señala que conforme se desprende del apartado 5.2 de la sentencia, el Tribunal deja en claro que, entre los medios de prueba anunciados, admitidos y practicados, se encuentra el Auto de Pago No.DZ8-COBUPAC19-00001378 con su respectiva citación. Que se deja en claro que dicho documento se constituye como medio de prueba que no ha sido valorado en consideración de los preceptos de valoración probatoria. Que la normativa violentada es el art. 164 del COGEP. Que el Tribunal no aplicó los preceptos de valoración probatoria establecidos en este artículo, puntualmente no aplicó las reglas de la sana crítica. Que la trasgresión se dio por cuanto el Tribunal no realizó una valoración de la prueba con base en las reglas de la sana crítica, misma que se encuentra compuesta por distintos elementos, cuya singularización es esencial para evidenciar el cargo. Que la sana crítica es un precepto de valoración probatoria indeterminado que se encuentra compuesto por 3 elementos: la lógica, experiencia y ciencia. Que así también, que no es posible alegar una violación a las reglas de la sana crítica en general, teniendo que especificar cuál de sus componentes fue trasgredido en sentencia; y siendo la lógica la única manera en la cual se puede revisar la valoración de la prueba en casación. Que el componente lógico de valoración probatoria ha sido precisamente el trasgredido por el Tribunal. Que dentro de la ^a literatura desarrollada respecto a la lógica como método de razonamiento, se establece que tiene cuatro principados: I) Identidad; II) No contradicción; III) Tercero excluido; y VI) Razón suficiente°. Que el principio de identidad, recoge la aseveración de que

toda cosa tiene un principio de identidad que debe ser respetado y se desprende de su naturaleza, esencia y género. Que este principio implica que la identidad de una cosa no puede ser obviada ni tergiversada para efectos de su interpretación; que este principio fue el que infringió el Tribunal dentro de la sentencia recurrida. Que de la simple lectura del Auto de Pago No.DZ8- COBUAPC19-00001378 practicado como prueba por la administración tributaria, se evidencia que constituye un documento mediante el cual se hacen exigibles dos obligaciones a tres contribuyentes: PASSION & FOOD TRADING S.A. PFT, como contribuyente; Risuglia Alfio, y, Ericka del Rocío Estevanez Calderón, en calidad de responsables. Que pese a lo indicado sea evidente, la línea seguida por el Tribunal en su análisis solamente reconoce parte de la identidad de este documento, que refiere a la exigibilidad de las obligaciones a uno de los sujetos pasivos Ericka del Rocío Estevanez Calderón; no obstante, deja de lado el hecho de que existen dos sujetos pasivos adicionales a los que sí se les está exigiendo al obligación y que no interpusieron excepciones al proceso coactivo, PASSION & FOOD TRADING S.A. PFT y Risuglia Alfio. Que se detalla la parte final del considerando 6.4. Que lo mencionado en dicho considerando conllevó a que, en la parte resolutive de la sentencia, el Tribunal ordene declarar la validez parcial del auto de pago, dejando subsistente de forma única la obligación referente a la obligación anticipo de impuesto a la renta, y resolviendo la nulidad del auto de pago respecto de las obligaciones correspondientes a las retenciones en la fuente de impuesto a la renta del año 2018. Que se denota que no existió un análisis que respete la identidad de la prueba, pues dejó insubsistente el auto de pago respecto de obligaciones que sí eran exigibles a los demás sujetos pasivos que constaban dentro del auto de pago y que no habían interpuesto excepciones. De haber cumplido con la premisa prescrita en el art.164 del COGEP, el Tribunal hubiera especificado que estas obligaciones NO eran exigibles al actor, sin perjuicio de que las acciones de cobro continúen respecto de los demás. Que la norma sustantiva que se dejó de aplicar por parte del juzgador, es el numeral 2 del art. 27 del Código Tributario, pues el fallo impide que con base en este artículo sean exigibles las obligaciones por concepto de retenciones a los demás sujetos pasivos que constan dentro del auto de pago como responsables, y que no fueron parte del juicio en referencia. Que por lo expuesto solicita que se case la sentencia.

4.2. La señora Ericka del Rocío Estevanez Calderón, en la contestación al recurso de casación propuesto, manifiesta que el Tribunal logró determinar que el procedimiento coactivo relacionado con el cobro de las retenciones en la fuente no surte efecto para que le sea

atribuida y cobrada al accionante, pues las declaraciones se emitieron con posterioridad a la fecha en que la actora ya no era representante de la compañía. Que considera que lo alegado por el Servicio de Rentas Internas no tiene sustento jurídico, pues, como se expresó anteriormente, el Tribunal de instancia identificó de forma específica a quien no se le podría atribuir, ni cobrar la obligación de las retenciones en la fuente, esgrimiendo motivadamente las razones que permitieron adoptar esta decisión, como por ejemplo, la premisa legal contenida en el art. 27 numeral 2 del Código Tributario en el cual se determinan los responsables por representación para los efectos tributarios. Que el Servicio de Rentas Internas quien reconoce los límites al proceso de valoración de las pruebas a partir de las reglas de la lógica, es precisamente en esta regla que se apoya para intentar fundamentar el recurso de casación, sin siquiera explicar en qué forma, en los propios términos de la sentencia aludida para el efecto, el fallo emitido por el Tribunal de instancia recae en lo absurdo, lo arbitrario o irrazonable, o en qué forma el fallo impide que con base en el art. 27 numeral 2 del Código Tributario sean exigibles las obligaciones por concepto de retenciones en la fuente a los demás sujetos pasivos. Que en tanto, si bien la entidad accionada identifica el medio de prueba sobre el cual recae la infracción del precepto de valoración probatoria, identificando el precepto jurídico de valoración probatoria que se estima infringido, no justifica en qué consiste la transgresión de la norma o normas de valoración de la prueba y tampoco identifica la norma de derecho sustantivo que ha sido indirectamente infringida en la parte resolutive de la sentencia, por la transgresión a los preceptos jurídicos que rigen la valoración de la prueba. En tal sentido, el recurso de casación interpuesto por el Servicio de Rentas Internas no es procedente. Que por todo lo expuesto solicita se rechace el recurso de casación interpuesto por el Servicio de Rentas Internas.

5. Problema jurídico

Determinar si la sentencia objeto del recurso de casación, incurre en el vicio de falta de aplicación del precepto de valoración probatoria del art. 164 del COGEP; en cuanto a la sana crítica; que condujo a la no aplicación del art. 27 numeral 2 del Código Tributario.

6. Análisis del Tribunal de casación

6.1. El recurso de casación interpuesto se fundamenta en el en el caso 4 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) 4. Cuando se haya incurrido en aplicación indebida, falta de aplicación o errónea interpretación de los preceptos jurídicos aplicables a la valoración de la prueba, siempre que hayan conducido a una equivocada aplicación o a la no aplicación de normas de derecho sustantivo en la sentencia o auto.^o

6.1.1. El caso 4, la doctrina señala que esta causal ^a ¼ recoge la llamada en la doctrina violación indirecta, que permite casar el fallo cuando el mismo incurre en error al inaplicar, aplicar indebidamente o interpretar en forma errónea las normas relativas a la valoración de la prueba, cuando ello ha conducido a una equivocada aplicación o a la no aplicación de normas de derecho en el fallo impugnado; el recurrente en su fundamentación deberá demostrar el error de derecho en que ha incurrido el Tribunal de instancia, ya que nuestro sistema no admite la alegación del error de hecho en la valoración de la prueba, como causal de casación, ya que pertenece al llamado sistema de casación puro ¼ ^o (La Casación Civil en el Ecuador, Andrade Ubidia Santiago; Andrade & Asociados, Fondo Editorial, Quito-2005, pág. 151).

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

CÓDIGO ORGANICO GENERAL DE PROCESOS

^a Art. 164.- Valoración de la prueba. Para que las pruebas sean apreciadas por la o el juzgador deberán solicitarse, practicarse e incorporarse dentro de los términos señalados en este Código. La prueba deberá ser apreciada en conjunto, de acuerdo con las reglas de la sana crítica, dejando a salvo las solemnidades prescritas en la ley sustantiva para la existencia o validez de ciertos actos. La o el juzgador tendrá obligación de expresar en su resolución, la valoración de todas las pruebas que le hayan servido para justificar su decisión.^o

CÓDIGO TRIBUTARIO

^a Art. 27. Responsable por representación.- Para los efectos tributarios son responsables por representación: (¼) 2. Los directores, presidentes, gerentes o representantes de las personas jurídicas y demás entes colectivos con personalidad legalmente reconocida; (¼)^o

6.3 Para que proceda el caso 4, el error debe ser manifiesto, evidente y trascendente, porque ^a ¼ si bien es cierto que la Casación debe ceñirse al control del derecho, tal premisa no ha de extremarse ante un desafortunado juicio de hecho ¼ Hemos buscado un adecuado punto de equilibrio, un registro intermedio: en general un no a los hechos, pero sí a su examen y consideración cuando el desvío de lo juzgado, por acaso, en el núcleo de la prueba, tiene gruesas fallas lógicas y la evaluación de los medios ha llevado a resultados insostenibles (absurdo y/o arbitrariedad), desvirtuándose el sentido de la misma, supuestos en que la revisión deviene insoslayable para que la solución jurídica sea correcta y, a cabo, también justa.º (Augusto Mario Morello; La Casación un modelo intermedio eficiente, Editorial Abeledo Perrot, 2da. Edición actualizada, Buenos Aires Argentina, 2000, páginas 35 y 36).

6.4 Para demostrar el vicio al amparo del caso 4 del artículo 268 COGEP, siguiendo la línea jurisprudencial de esta Sala Especializada de lo Contencioso Tributario, la proposición jurídica de esta causal debe contener, como mínimo los siguientes puntos: 1.- Identificación en forma precisa del medio de prueba que a su juicio ha sido erróneamente valorado en la sentencia; 2.- La determinación con precisión de la norma procesal sobre valoración de prueba que ha sido violada; 3.- La demostración con lógica jurídica en qué forma cómo ha sido violada la norma sobre valoración del medio de prueba respectivo; y, 4.- La identificación de la norma sustantiva o material que ha sido aplicada erróneamente o que no ha sido aplicada a consecuencia del yerro en la valoración probatoria.

6.5 Así tenemos dentro de esa enumeración y en ese orden que: 1) En lo referente al primer requisito, se identifica el Auto de Pago No. DZ8-COBUAPC19-00001378 con su respectiva citación; 2) Que la norma sobre valoración probatoria que ha sido violentada, por falta de aplicación es el art. 164 del COGEP; 3) Que en cuanto a la demostración de la forma como ha sido violentada la norma; afirma que el Tribunal no aplicó las reglas de la sana crítica, ya que de la lectura del auto de pago, se evidencia que constituye un documento mediante el cual se hacen exigibles dos obligaciones a tres contribuyentes; y, 4) Que, lo señalado condujo a dejar de aplicar el numeral 2 del artículo 27 del Código Tributario.

6.6 Encontrándose completa la construcción de la proposición jurídica para el caso 4, es necesario citar la parte respectiva del fallo para el análisis casacional: ^a 6.- Motivación.- (¼).

6.1.- Al haberse deducido una acción especial de nulidad de procedimiento coactivo, es

necesario tener presente que de conformidad con lo previsto en el Art. 322 numeral 9 del COGEP, la acción especial de nulidad del procedimiento coactivo, debe fundamentarse en la omisión de solemnidades sustanciales u otros motivos que produzcan nulidad, según la ley cuya violación se denuncie, lo que significa que el único mecanismo que permite abrir las puertas para acudir a este tipo de acciones, es el quebrantamiento de las solemnidades sustanciales del procedimiento de ejecución, las mismas que constan taxativamente establecidas en el Art. 165 del Código Tributario, según el cual, las solemnidades sustanciales del procedimiento de ejecución son: 1. Legal intervención del funcionario ejecutor; 2. Legitimidad de personería del coactivado; 3. Existencia de obligación de plazo vencido, cuando se hayan concedido facilidades para el pago; 4. Aparejar la coactiva con títulos de crédito válidos o liquidaciones o determinaciones firmes o ejecutoriadas; y, 5. Citación legal del auto de pago al coactivado. 6.2. En el presente caso, según alega la accionante, la nulidad se ha producido por cuanto jamás ha sido notificada con algún acto previo a la emisión del AUTO DE PAGO en controversia, por retenciones en la fuente y por anticipos del impuesto a la renta, por ello que considera que el acto impugnado es ineficaz, por cuanto la falta de notificación de dichos actos les ha colocado en un absoluto estado de indefensión, provocando a su vez la nulidad de dicho procedimiento coactivo, Por su parte la autoridad demandada, alega que la actora si conocía de la existencia del AUTO DE PAGO y que no existe ni existió falta de notificación de dicho acto, que el auto de pago tiene como antecedente las declaraciones efectuadas por la compañía cuando era su representante, lo cual no ha sido desvirtuado por la compareciente. Señala disposiciones legales relacionadas con la responsabilidad de las declaraciones de quienes las presentan y determina los artículos 26, 27, 83 y 89 del Código Orgánico tributario. 6.3.- El tribunal observa lo manifestado por la parte actora en su demanda y en el numeral 22 de la misma, manifiesta lo siguiente: ^aEn efecto, si bien fui representante legal de la empresa PASSION & FOOD TRADING S.A. PFT entre el 2 de febrero de 2014 hasta el 8 de abril de 2015; y, en el numeral 23 indica que de la revisión del expediente coactivo, el 1 de julio de 2019, es decir 5 años después que ha dejado ser representante de la compañía se ha iniciado el mismo. En el presente caso la accionante anunció y actuaron como pruebas, las copias certificadas de las declaraciones de retenciones en la fuente de los meses de noviembre, septiembre y abril 2018 de la referida compañía; Copia certificada de la declaración sustitutiva del impuesto a la renta del ejercicio económico 2013; Copias de la notificación y del Auto de pago No. DZ8-COBUPAC19-00001378,

seguido contra la compañía PASSION & FOOD TRADING S.A. PFT; copia certificada de Oficio No. DZ8-COBOMCC19-00004366 suscrito por el Director 8 del Servicio de Rentas Internas al Superintendente de Bancos; Copias certificadas presentadas por el señor ALFIO RISUGLIA, en su calidad de representante de la compañía PASSION & FOOD TRADING S.A. PFT de fechas 30 de abril de 2015; 29 de junio de 2017 y 8 de julio de 2019 en el Servicio de Rentas Internas; y, Certificación del Registrador Mercantil del Cantón Guayaquil, en la que se establece que el señor ALFIO RISUGLIA, es representante de la compañía PASSION & FOOD TRADING S.A. PFT., entre otros; y, la autoridad demandada practicó como pruebas las siguientes: 1.- Estado de cuenta que obra de fojas 125 proceso judicial retenciones en la fuente y anticipos renta 2014; 2.-El auto de pago y la Citación. Así como el escrito que presenta la actora al Servicio de Rentas Internas, el 8 de julio de 2019, mediante trámite No. 10901219395905. 6.4. De las pruebas documentales actuadas por las partes se verifica que la declaración sustitutiva del Impuesto a la Renta por el ejercicio económico 2013, en la cual se declara el anticipo a pagar en el 2014, obra de fojas 14 a 21, esta ha sido presentada con fecha 13/06/2014, es decir cuando ejercía la representación legal la recurrente, más no las declaraciones de retenciones en la fuente por los periodos de abril septiembre y noviembre de 2018 y que se observa fueron presentadas en el año (2018) es decir fecha en que la misma ya no ejercía la representación legal de la compañía. De lo manifestado en la demanda y en la contestación a la misma y de las pruebas practicadas por las partes y de las normas legales que se indican y que son: El Art. 82 de la Constitución de la República, dice: ^aEl derecho a la seguridad jurídica se fundamenta en respecto a la Constitución y en la existencia de normas jurídicas previas, claras públicas y aplicadas por las autoridades competentes°. El Art. 26 del Código Orgánico Tributario Indica: ^aResponsable es la persona que sin tener el carácter de contribuyente debe, por disposición expresa de la ley, cumplir las obligaciones atribuidas a éste. Toda obligación tributaria es solidaria entre el contribuyente y el responsable, quedando a salvo el derecho de éste de repetir lo pagado en contra del contribuyente, ante la justicia ordinaria y en juicio verbal sumario. Y en el Art. 27 del Código Tributario, se señalan los Responsables por representación y en su numeral 2 dice: ^aLos directores, presidentes, gerentes o representantes de las personas jurídicas y demás entes colectivos con personalidad legalmente reconocida;° y, el Art. 89 del mismo cuerpo legal indica: ^aLa determinación por el sujeto pasivo se efectuará mediante la correspondiente declaración que se presentará en el tiempo, en la forma y con los requisitos que la ley o los

reglamentos exijan, una vez que se configure el hecho generador del tributo respectivo. La declaración así efectuada, es definitiva y vinculante para el sujeto pasivo, pero se podrá rectificar los errores de hecho o de cálculo en que se hubiere incurrido, dentro del año siguiente a la presentación de la declaración, siempre que con anterioridad no se hubiere establecido y notificado el error por la administración^o. El art. 41 de la Ley de Régimen Tributario Interno, en el literal c, indica lo siguiente: ^aEl anticipo que constituye crédito tributario para el pago de Impuesto a la Renta del ejercicio fiscal en curso, se pagará en la forma y en el plazo que establezca el Reglamento, sin que sea necesario la emisión de título de crédito. El pago del anticipo a que se refiere el literal anterior se realizará en los plazos establecidos en el reglamento y en la parte que exceda al valor total de las retenciones que le hayan sido practicadas al contribuyente en el año anterior al de su pago; el saldo se pagará dentro de los plazos establecidos para la presentación de la declaración del impuesto a la renta del ejercicio fiscal en curso y conjuntamente con esta declaración;^o Por lo enunciado este tribunal llega a la conclusión que la recurrente en el año 2014, en que se presentó la declaración del impuesto a la renta del ejercicio económico del 2013 de la compañía PASSION & FOOD TRADING S.A. PFT, era la representante legal de la referida compañía y consecuentemente la administración tributaria no necesitaba emitir actos previos para el cobro de los anticipos del impuesto que la misma actora había determinado en su declaración, por lo que el auto de pago referido se encontraba legalmente emitido y notificado. Respecto a las declaraciones de retenciones en la fuente del ejercicio 2018, al haberse emitido con posterioridad a la fecha en que la actora era su representante, según consta de la prueba practicada, la misma no surte efecto para que le sea atribuida y cobrada. 7.- Decisión Sobre el Fondo el Asunto.- Por las consideraciones expuestas el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el cantón Guayaquil, provincia del Guayas, ADMINISTRANDO JUSTICIA, EN NOMBRE DEL PUEBLO SOBERANO DEL ECUADOR, Y POR AUTORIDAD DE LA CONSTITUCIÓN Y LAS LEYES DE LA REPÚBLICA, resuelve declarar parcialmente con lugar la acción especial de nulidad de procedimiento coactivo deducida por la Señora ERICKA DEL ROCIO ESTEVANEZ CALDERON, como responsable solidaria de la compañía PASSION & FOOD TRADING S.A. PFT., en contra del Recaudador Especial de la Dirección Zonal 8 del Servicio de Rentas Internas, como consecuencia de lo cual se declara la validez del Procedimiento Coactivo No. DZ8-01378-2019 únicamente respecto al cobro de los anticipos del impuesto a la renta del ejercicio

económico 2014; y, no de las retenciones en la fuente. Como consecuencia de lo resuelto, los valores caucionados de acuerdo con lo prescrito en el Art. 324 del COGEP, aplíquese como abono a la obligación tributaria°. (el subrayado es de esta Sala de Casación).

6.7 De lo expuesto se determina que consta en la sentencia lo siguiente: Que la actora señora Ericka del Roció Estevanez Calderón, fue representante legal de la empresa PASSION & FOOD TRADING S.A. PFT entre el 2 de febrero de 2014 hasta el 8 de abril de 2015; Que Impuesto a la Renta por el ejercicio económico 2013, en la cual se declara el anticipo a pagar en el 2014, fue presentado con fecha 13/06/2014; es decir cuando la actora ejercía la representación legal de la compañía; y Que respecto a las Declaraciones de retenciones en la fuente por los períodos de abril, septiembre y noviembre de 2018, fueron presentadas en el año 2018.

En virtud de lo señalado el Tribunal concluye que la recurrente en el año 2014, esto es, en el que se presentó la declaración del impuesto a la renta del ejercicio económico del 2013 de la compañía PASSION & FOOD TRADING S.A. PFT, era la representante legal de la referida compañía y consecuentemente la administración tributaria no necesitaba emitir actos previos para el cobro de los anticipos del impuesto que la misma actora había determinado en su declaración, por lo que el auto de pago referido se encontraba legalmente emitido y notificado.

En lo referente a las declaraciones de retenciones en la fuente del ejercicio 2018, al haberse emitido con posterioridad a la fecha en que la actora era su representante, según consta de la prueba practicada, la misma no surte efecto para que le sea atribuida y cobrada.

Es en virtud de lo mencionado que, el Tribunal A quo, respecto de la actora, señora Ericka del Roció Estevanez Calderón, responsable solidaria de la compañía PASSION & FOOD TRADING S.A. PFT, resuelve declarar parcialmente con lugar la acción especial de nulidad de procedimiento coactivo, declarando la validez del Procedimiento Coactivo No. DZ8-01378-2019 únicamente respecto al cobro de los anticipos del impuesto a la renta del ejercicio económico 2014; y, no de las retenciones en la fuente.

Más no se pronuncia ni resuelve, respecto a la compañía PASSION & FOOD TRADING S.A. PFT, como contribuyente; ni respecto del señor Risuglia Alfio, en calidad de responsable, pues estos no son los accionantes del proceso judicial. Es necesario recordar a

las partes que el art. 97 del COGEP es claro cuando establece: ^aLas sentencias y autos no aprovechan ni perjudican sino a las partes que litigaron en el proceso sobre el que recayó el fallo, salvo los casos expresados en la ley^o; consecuentemente es evidente que la decisión de instancia afecta únicamente a la accionante.

6.8 Por lo expuesto se establece que el Tribunal A quo, si utilizó la sana crítica en la valoración del Auto de Pago No. DZ8-COBUPC19-00001378 con su respectiva citación; no habiéndose infringido las reglas de la lógica como sostiene la parte recurrente. Se evidencia la aplicación del precepto jurídico de la sana crítica y por tanto del art. 164 del COGEP, resultando intrascendente el cargo alegado, pues es claro que lo que resuelve el Tribunal de instancia guarda relación exclusivamente con la parte accionante, sobre la cual versó incluso la práctica de la prueba y las conclusiones a las que se llegó.

6.9 Al no haberse justificado la violación de la norma procesal que regula la valoración de la prueba, esto es, del art 164 del COGEP, acusado por el casacionista, no procede tampoco el análisis de las violaciones indirectas de la norma sustantiva precisada en el recurso de casación, pues esto es pertinente, sólo si trasciende la justificación de la violación de la norma procesal de valoración de la prueba.

7. Decisión

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

7.2. No Casar la sentencia de 9 de marzo del 2020, a las 14h33, expedida por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el cantón Guayaquil, provincia del Guayas; dentro del juicio No. 09501-2019-00417.

7.3. En virtud de que la parte recurrente es el Servicio Nacional 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

No se configura el caso 4 del art. 268 del COGEP, por evidenciarse que el Tribunal A quo, valoró la prueba denunciada sin violentar la sana crítica, por lo tanto, no se han infringido los preceptos jurídicos aplicables a la valoración de la prueba, más aún cuando es claro que el Tribunal de instancia sólo se pronuncia respecto a la parte accionante, a quien afecta la decisión de manera exclusiva.

**MORALES ORDÓÑEZ GILDA ROSANA
JUEZA NACIONAL (PONENTE)**

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

**GUSTAVO ADOLFO DURANGO VELA
JUEZ NACIONAL**





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

MG/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.