EDICIÓN JURÍDICA

REGISTRO OFICIAL®
ÓRGANO DE LA REPÚBLICA DEL ECUADOR

CORTE NACIONAL DE JUSTICIA

FUNCIÓN JUDICIAL Y JUSTICIA INDÍGENA

CORTE NACIONAL DE JUSTICIA

SALA ESPECIALIZADA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO:

RESOLUCIONES Y JUICIOS

J17510-2021-00074, J01501-2018-00117, J09501-2020-00009, J17510-2021-00205

Año II - Nº 446 - 80 páginas
Quito, martes 17 de noviembre de 2026

FUNCIÓN JUDICIAL

279683436-DFE

Juicio No. 17510-2021-00074 RESOLUCION 869-2025

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 15 de diciembre del 2025, las 10h13. **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), dictan la siguiente sentencia dentro de la causa No. 17510-2021-00074.

1. Antecedentes procesales

1.1. En el caso puesto en nuestro conocimiento, la compañía UNNOMOTORS S.A., presentó demanda en contra la Rectificación de Tributos No. JRP2-2020-0191-D001, de fecha 26 de noviembre de 2020, suscrita por la Directora Nacional de Intervención del SENAE.

El Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el Distrito Metropolitano de Quito, provincia de Pichincha, estableció el siguiente objeto de la controversia: ª Determinar la validez y legalidad de la rectificación de tributos No. JRP2-2020-0191-D001 de 26 de noviembre de 2020; atendiendo al efecto las alegaciones y pretensiones deducidas por las partes procesales y que constan en los correspondientes actos de proposición.º

1.2. En la sentencia recurrida se resuelve rechazar la demanda deducida por el representante legal de la compañía UNNOMOTORS S.A., al efecto y conforme fue analizado se ratifica el contenido del acto impugnado, esto es la Rectificación de Tributos No. JRP2-2020-0191-D001 de 26 de noviembre de 2020.

1.3 La compañía UNNOMOTORS S.A., interpone recurso de casación contra la sentencia de 30 de noviembre del 2023 a las 16h13, expedida por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el Distrito Metropolitano de Quito, provincia de Pichincha; dentro del juicio No. 17510-2021-00074, argumentando el caso 5 del art. 268 del ª COGEPº.

1.4. Mediante auto de 14 de mayo del 2025, a las 08h07, dictado por el doctor Juan Francisco

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

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

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

Martínez Castillo, Conjuez Nacional de la Corte Nacional de Justicia, se admitió el recurso de casación interpuesto por la compañía UNNOMOTORS CIA. LTDA., por el caso 5 del art. 268 del Código Orgánico General de Procesos ª COGEPº ; por el vicio de falta de aplicación de los arts. 300 y 313 del COGEP; y, 72 literal f) del Código Orgánico de la Producción Comercio e Inversiones, puntualizándose que se aplicó el art. 68 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 17510-2021-00074, efectuado por la Presidencia de la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, el 29 de agosto 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 12 de diciembre de 2025 a las 11h00.

4. Fundamentación del recurso de casación

4.1. El casacionista en la fundamentación del recurso, detalla el considerando SÉPTIMO de la sentencia de instancia y señala que se ofrece realizar un control de legalidad, pero que no se lo hizo; y, por otro lado, argumenta que el Tribunal considera que la licencia de importación de ªUN PROTOTIPO DEL VEHÍCULO DE TRES RUEDASº no es vinculante para el SENAE y que tampoco dentro del proceso existe un informe que sea vinculante que le permita al funcionario interventor cambiar la partida arancelaria. Que el art. 300 del COGEP señala el objeto de las jurisdicciones contencioso tributaria y contencioso administrativa previstas en la Constitución y en la ley e indica que ªtienen por objeto tutelar los derechos de toda persona y realizar el control de legalidad de los hechos...º. Que en términos jurídicos, el control es la acción procesal con la que la administración pública de oficio o a petición de parte, revisa las actuaciones practicadas por el órgano inferior, dentro de un procedimiento administrativo que originó un acto administrativo presumiblemente nulo por cuestiones de legalidad, sin perjuicio de la intervención de la administración de justicia a solicitud del administrado. Que esta naturaleza del control de legalidad se confirma en el art. 313 que trata del contenido de la sentencia que señala ªAdemás 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.º. Que entonces tenemos que el control de legalidad consiste en la verificación de las actuaciones de la administración pública por parte de la administración de justicia, con el fin de establecer si los actos emitidos por la administración se sujetan o no al principio de legalidad, logrando de tal manera cumplir con los derechos al debido proceso, tutela efectiva y seguridad jurídica, además de que, se consigue imponer un límite frente al poder del Estado. Que por competencia, el control de legalidad recae en la

jurisdicción contenciosa, es decir, ante las o los jueces que integran las Salas Especializadas de lo Contencioso Administrativo - Tributario, según lo previsto en los arts. 167 y 168 de la Constitución de la República, en perfecta armonía con la norma constitucional tenemos lo establecido en el art. 217 número 2 del Código Orgánico de la Función Judicial. Que por su parte la Constitución, respecto al debido proceso, mismo que se encuentra dentro de los derechos de protección de las personas, incluye dicho derecho varias garantías y principios, entre aquellos el principio de legalidad y es así que, en su art. 76 número 1 establece: ª 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. Corresponde a toda autoridad administrativa o judicial, garantizar el cumplimiento de las normas y los derechos de las partes...º. Que al señalar la Constitución la garantía del cumplimiento de las normas, como responsabilidad absoluta y de forma directa para las autoridades administrativas y judiciales, dispone de sobre manera el control de legalidad sobre las actuaciones de la administración pública. Que de acuerdo al art. 72 literal f) del Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones es facultad del Comité de Comercio Exterior (COMEX), ª Expedir las normas sobre registros, autorizaciones, documentos de control previo, licencias y procedimientos de importación y exportación, distintos a los aduaneros, general y sectorial, con inclusión de los requisitos que se deben cumplir, distintos a los trámites aduaneros...º en virtud de lo cual en la Resolución No. 95, concretamente en el art. 6 señala ª Se dispone a la Agencia Nacional de Tránsito (ANT), coordinar con la Secretaria Técnica del COMEX, los requisitos para la obtención de la Licencia de Importación no automáticaº. Que en apego a estas normas la Agencia Nacional de Tránsito (ANT) está facultada a emitir autorizaciones de importación de prototipos a las empresas comercializadores o ensambladoras; entendiéndose como Prototipos al producto de muestra el mismo que es verificado por un organismo evaluador a fin de validar su cumplimiento con estándares establecidos y homologarlos en el país. Que los prototipos incluyen a equipos, tales como televisores, celulares, vehículos motorizados no homologados. (Resolución 003 2014 Reforma a la Resolución 450 del Comité de Comercio Exterior e Inversiones Art.2, Resolución 024 2018 Deróguese la Resolución No. 116 adoptada por el COMEX el 19 de noviembre de 2013 - Art(s). Disposiciones Generales Disposiciones Generales, primera). Que de otra parte el art. 73 literal d) del reglamento al Título de la Facilitación Aduanera para el Comercio, define como documentos de soporte aquellos que el

organismo regulador del comercio exterior, considere necesarios para el control de la operación y verificación del cumplimiento de la normativa correspondiente. Que para poder empezar contextualizando sobre la importación de los prototipos de ciertos vehículos es necesario entender de qué se trata el mismo, y es que un prototipo es un producto de muestra, el mismo que es verificado por un organismo evaluador (Agencia Nacional de Tránsito (ANT) a fin de validar su cumplimiento con estándares establecidos y homologarlos en el país; reiterando que los prototipos incluyen a equipos, tales como televisores, celulares, vehículos motorizados no homologados. Que en virtud de lo cual, es de vital importancia ª ...el oficio No. ANT-DRTTTSV-2017-2857-O de 16 de noviembre de 2017, que extiende la licencia de importación de ª UN PROTOTIPO DEL VEHÍCULO DE TRES RUEDASº y lo describe como ª TIPO DE VEHÍCULO; TRICIMOTOº. El mencionado oficio que reposa a fojas 42 del expediente ubica al prototipo en la partida arancelaria 8711.20.00.91, que coincide con la declarada por el importador en las 25 DAI sujetas a control y con los documentos acompañados a las declaraciones de importación...º , este documento se convierte en la partida de nacimiento de las importaciones de este tipo de vehículos amparados en partida arancelaria 8711.20.00.91, por lo que la afirmación del Tribunal cuando señala que ª Adicionalmente se debe manifestar que no existe evidencia de que este oficio, en el cual se autorizaba a una importación puntual de un prototipo, sea extensivo y aplicaba a las declaraciones aduaneras sujetas al control de la administración aduanera en la rectificación de tributos¼ º. Que es en este momento cuando el SENAE debió presentar cualquier reparo a la partida arancelaria asignada por el órgano emisor de la licencia de importación, esto es la Agencia Nacional de Tránsito (ANT). Que si los jueces de instancia hubieren realizado un efectivo control de legalidad hubieren reparado que cada una de las declaraciones aduanera cuentan con los respectivos documentos de soporte, pero que sin embargo en la Rectificación de Tributos desconoce el valor y contenido de la Licencia de Importación de prototipo de vehículos 3 ruedas (tricimotos), así como todas la licencias de importación emitidas por Agencia Nacional de Tránsito que ha presentado el importador como documento de soporte, al igual que los Certificado de Reconocimiento INEN, y desconocer el valor de los referidos documentos emitidos conforme a las normas aplicables al caso, pues de haber hecho un mínimo análisis hubiere reparado en el error incurrido por la Dirección de Gestión de Riesgos, al calificar como motocarro a las mercancías y tomar los correctivos del caso. Que no se discute la facultad determinadora de la administración Aduanera contemplada en el art.

68 del Código Tributario como señala el Tribunal en reiteradas ocasiones, pues lo que se insiste es que si hubiera aplicado los arts. 300 y 313 del COGEP y el Art. 72 literal f) del COPCI, se habría dado cuenta de la importancia de la Licencia de Importación de prototipo de vehículos y consecuentemente las licencias de importación y los certificados INEN, lo que hubiere permitido resolver de otra manera. Que la falta de aplicación de los artículos denunciados como no aplicados, llevó a que no se realice ninguna reflexión (control de legalidad) sobre el porqué las pruebas aportadas, entre ellas la licencia de importación y los certificados INEN, no fueron suficiente para desvirtuar la duda sobre la clasificación arancelaria. Que la licencia ha sido emitida por autoridad competente por lo que no puede un funcionario de la Administración Aduanera Ecuatoriana, a pretexto de ejercicio de su facultad de control posterior, actuar en contra de norma expresa, desconociendo el contenido de una Licencia de Importación de prototipo, cuya expedición, está bajo la responsabilidad de las autoridades competentes, y dejarlo sin efecto, pues no está entre sus atribuciones, invalidar y eliminar los efectos para los que se emite tal documento. Que la presentación de la licencia de Importación emitido por el Organismo competente (Agencia Nacional de Tránsito), es válido y no puede cuestionarse la veracidad de su contenido, sin que medie un proceso de consulta, ampliación, aclaración o lesividad, ello como consecuencia de los principios de legalidad, buena fe, que de haber realizado este análisis el Tribunal no hubiere manifestado que ª Cabe señalar que el mencionado oficio de la Agencia Nacional de Tránsito no constituye un instrumento vinculante para la administración tributaria, como es del caso con las consultas aforo, por poner un ejemplo y aplica, tal como se ha mencionado a un bien único¼ º y posteriormente resolver señalando que ª ...rechazamos la demanda deducida por el representante legal de la compañía UNNOMOTORS S.A. Al efecto y conforme fue analizado se ratifica el contenido del acto impugnado, esto es la Rectificación de Tributos No. JRP2-2020-0191-D001 de 26 de noviembre de 2020º , que de la sentencia se deduce que no existe el análisis de los documentos de soporte de las diferentes declaraciones, pues de haberlo hecho se hubieren percatado que es en base al oficio No. ANT-DRTTTSV-2017-2857-0 de 16 de noviembre de 2017, que se extiende la licencia de importación y permite la importación de ª UN PROTOTIPO DEL VEHÍCULO DE TRES RUEDASº y lo describe como ª TIPO DE VEHÍCULO: TRICIMOTOº ... ubica al prototipo en la partida arancelaria 8711.20.00.91º lo cual permite la posterior importación de mercancías de iguales características a gran escala. Que por lo expuesto solicita que se case la sentencia.

4.2. La SENAE, no ha presentado contestación alguna al recurso de casación interpuesto por la compañía UNNOMOTORS S.A.

5. Problema jurídico

Determinar si la sentencia objeto del recurso de casación, incurre en el vicio de falta de aplicación de los arts. 300 y 313 del COGEP; y, 72 literal f) del Código Orgánico de la Producción Comercio e Inversiones, puntualizándose que se aplicó el art. 68 del Código Tributario.

6. Análisis del Tribunal de casación

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

6.1.1. El caso 5, se refiere a la violación directa de la Ley. Para su análisis se parte siempre de los hechos probados en instancia, que no pueden ser valorados nuevamente en sede casacional y, se entienden, por técnica casacional, aceptados por las partes. Para realizar el análisis debe la Sala Especializada verificar que, sobre tales hechos, se haya aplicado correctamente el derecho.

6.1.2. Sobre la falta de aplicación Humberto Murcia señala que este vicio consiste en: ª ¼ el juez, al dictar su sentencia, la primera investigación que debe hacer consiste en la selección de la aplicable, o sea determinar la existencia y validez de ésta. Será necesario entonces que considere los problemas de la ley en el tiempo y en el espacio, precisando los límites personales, temporales y espaciales de la regla jurídica¼ °. (Murcia Ballén, Humberto. 2005, Recurso de Casación Civil, Bogotá Colombia Ediciones Jurídicas Gustavo Ibánez C. Ltda., pág. 327).

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

CÓDIGO ORGÁNICO GENERAL DE PROCESOS

ª Art. 300.- Objeto.- Las jurisdicciones contencioso tributaria y contencioso administrativa previstas en la Constitución y en la ley, tienen por objeto tutelar los derechos de toda persona y realizar el control de legalidad de los hechos, actos administrativos o contratos del sector público sujetos al derecho tributario o al derecho administrativo; así como, conocer y resolver los diversos aspectos de la relación jurídico tributaria o jurídica administrativa, incluso la desviación de poder...º

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..º

CÓDIGO ORGANICO DE LA PRODUCCIÓN COMERCIO E INVERSIONES COPCI.

ª Art. 72.- Competencias. - Son deberes y atribuciones del organismo rector en materia de política comercial, las siguientes: (¼) f. Expedir las normas sobre registros, autorizaciones, documentos de control previo, licencias y procedimientos de importación y exportación, distintos a los aduaneros, general y sectorial, con inclusión de los requisitos que se deben cumplir, distintos a los trámites aduanerosº ;

6.3. Para resolver la controversia el Tribunal en su parte pertinente establece lo siguiente:

ª SÉPTIMO. MOTIVACIÓN.- Según el objeto de la controversia establecido por este Tribunal en la audiencia preliminar, el mismo que fue transcrito en el considerando QUINTO del presente fallo, corresponder analizar la validez y legalidad del acto administrativo impugnado, conforme las alegaciones y excepciones de las partes, deducidas en los correspondientes actos de proposición. Sin perjuicio de lo mencionado por las partes procesales tanto en la demanda como en la contestación y en las audiencias llevadas a cabo dentro del juicio, este Tribunal podrá hacer uso de las atribuciones previstas en los artículos 300 y 313 del Código Orgánico General de Procesos, que se refieren al control de legalidad.

Tanto en la demanda como en el acto impugnado y en la contestación a la demanda se hace referencia a que la hoy parte actora realizó 25 importaciones en los ejercicios fiscales 2018 y 2019. Los bienes importados fueron declarados en la partida arancelaria 8711.20.00.91, cuya descripción comercial se refiere a ªMOTOCARRO EN CBUº. Se señala los refrendos de las correspondientes declaraciones aduaneras de importación: (¼).

Por su parte, la aduana, bajo el criterio de que los bienes importados corresponden a vehículos de 3 ruedas, con marcha atrás y diferencial, y sujetos a matriculación vehicular (RAMV) los clasifica en el acto impugnado de determinación en la partida arancelaria 8703.21.00.91, sufijo 0002, estableciendo una diferencia a favor del fisco de USD. 230.390,76 por concepto de impuestos, más el recargo del 20% sobre los valores determinados, por USD. 46.078,15.

Sin perjuicio de la breve descripción realizada en los párrafos anteriores, la administración tributaria aduanera, expone en el acto impugnado que dentro del plan de control anual de la Dirección Nacional de Intervención del Servicio Nacional de Aduana del Ecuador, se incluyeron las 25 declaraciones aduaneras detalladas, porque fueron perfiladas con un riesgo asociado a una incorrecta clasificación aduanera. Según el importador los bienes importados en corresponden a la partida arancelaria 8711.20.00.91 ªMotocicletas (incluidos ciclomotores) y velocípedos equipados con motor auxiliar, con sidecar o sin él; sidecares.º Según las notas explicativas de la mencionada partida arancelaria, se incluyen en ésta los vehículos de tres ruedas, del tipo motocarro, que no presenten características de automóvil -como las de la partida 87.03, considerada por la aduana para la determinación-.

La actora, tanto en la audiencia de juicio, como en el acto de proposición, ha sido clara en señalar que, la partida considerada por la aduana no corresponde a los bienes importados, los cuales, según explica son motocicletas de tres ruedas utilizadas para el transporte de personas, particularmente en provincias costeras y se los conoce como ªmototaxisº; es muy enfática en manifestar que dentro de sus características, su dirección se controla con un manubrio de motocicleta y no con un volante, por lo tanto asegura que la partida declarada es correcta y la determinación realizada por la aduana carece de motivo.

Según la prueba aportada y actuada por la parte actora en la audiencia de juicio, el tribunal rescata lo señalado en el oficio No. ANT-DRTTTSV-2017-2857-O de 16 de noviembre de 2017, que extiende la licencia de importación de ªUN PROTOTIPO DEL VEHÍCULO DE TRES RUEDASº y lo describe como ªTIPO DE VEHÍCULO: TRICIMOTOº. El mencionado oficio que reposa a fojas 42 del expediente ubica al prototipo en la partida arancelaria 8711.20.00.91, que coincide con la declarada por el importador en las 25 DAI sujetas a control y con los documentos acompañados a las declaraciones de importación. Sin embargo según consta del documento su vigencia se mantiene para el embarque hasta el 16 de diciembre de 2017; las fechas de embarque no han sido objeto de prueba por la parte actora, quien, como se puede verificar de audios, pese a las recomendaciones del Tribunal, prefirió actuar como prueba una de las declaraciones aduaneras de forma aleatoria, sin dejar en evidencia las fechas de embarque o que los documentos de acompañamiento coincidan con lo señalado en el mencionado oficio. Adicionalmente se debe manifestar que no existe evidencia de que este oficio, en el cual se autorizaba a una importación puntual de un prototipo, sea extensivo y aplicaba a las declaraciones aduaneras sujetas al control de la administración aduanera en la rectificación de tributos; se debe recordar que conforme lo ordena el primer inciso del artículo 196 del Código Orgánico General de Procesos, le correspondía a la actora la carga de la prueba, tendiente a demostrar si efectivamente se importaron motociclos del tipo de prototipo autorizado u otra clase de vehículos.

Sin perjuicio de lo establecido en el párrafo anterior y más allá de la existencia y vigencia del oficio No. ANT-DRTTTSV-2017-2857-O de 16 de noviembre de 2017 y su posible similitud con otros documentos que no fueron parte de la actuación de la prueba la parte actora, es necesario manifestar: no se aprecia que este establezca una limitación al ejercicio de la facultad determinadora de la administración tributaria aduanera, según lo ordenado por el artículo 68 del Código Tributario. En este sentido expuesto, ante la duda razonable suscitada respecto de la correcta clasificación de las mercaderías, le correspondía al Servicio Nacional de Aduana del Ecuador establecer si estas correspondían o no a la partida arancelaria 8711.20.00.91. Cabe señalar que el mencionado oficio de la Agencia Nacional de Tránsito no constituye un instrumento vinculante para la administración tributaria, como es del caso con las consultas aforo, por poner un ejemplo y aplica, tal como se ha mencionado a un bien único; lo propio ocurre con otros documentos de similar contenido que pudieron ser

adjuntados como documentos de acompañamiento a las declaraciones aduaneras de importación determinadas por el acto impugnado, es decir, éstos no limitan de ninguna forma el ejercicio de la facultad determinadora.

Ahora bien, del acto impugnado, se verifica que este se basa en una duda razonable y para sustentarla realiza un análisis que coteja las fichas técnicas aportadas por el importador y las notas explicativas de la partida arancelaria 8703.21.00.91 con código suplementario 0002 -es decir que requieren RAMV y matriculación-. Las notas explicativas de la partida en mención, señala en su parte pertinente:

ª Comprende también los vehículos ligeros de tres ruedas, tales como: -Los que utilizan motores y ruedas de motociclos, etc., que, por su estructura mecánica, presentan características de los automóviles propiamente dichos: presencia de una dirección tipo automóvil o, al mismo tiempo, marcha atrás y diferencial (¼)º (El resaltado es añadido).

De la ficha técnica de las mercaderías importadas (fs. 44-48) se puede señalar que estas tienen marcha atrás (ª transmisión º ª No. de velocidades º ª 4 hacia adelante 1 hacia atrás º) y diferencial (ª Capacidad de aceite de diferencial durante el servicio (¼)º) (El resaltado es añadido). Estas características no han sido discutidas por la parte actora, quien se ha limitado a manifestar que la Aduana erró en la clasificación de las mercaderías, pues no ha considerado que, los bienes importados no tienen volante en su sistema de dirección, circunstancia que no ha sido actuada como prueba por la parte procesal y tampoco obra de la ficha técnica.

Cabe señalar que según lo considera de forma textual la nota explicativa, una de las condiciones para que los vehículos similares a los motociclos sean incluidos en la partida 8703.21.00.91 ±establecida por la Aduana-, es que a más de tener motor de motocicleta, los mismos tengan dirección tipo automóvil, característica que aparentemente no tienen los bienes importados; y otra, es que al mismo tiempo tengan marcha atrás y diferencial, hecho que si se puede verificar que tienen los bienes importados, según la ficha técnica. Lo manifestado por la actora, con relación a que los bienes de esta partida deben tener dirección

de automóvil, marcha atrás y diferencial, es decir las tres características, dista de la redacción de la nota explicativa y evidencia que la parte procesal está haciendo caso omiso al término disyuntivo -o- de la misma, debiendo recordarse su sentido literal: ª(¼) presencia de una dirección tipo automóvil o, al mismo tiempo, marcha atrás y diferencial (¼)º. Al efecto debe tomarse en cuenta lo ordenado por el segundo inciso del artículo 13 del Código Tributario, en relación a la interpretación de las normas y el significado usual de las palabras.

Tal como se fundamenta el cambio de partida arancelaria en el acto impugnado, no se verifica que la aduana haya actuado fuera de la medida legal, por el contrario la partida aplicada por el Servicio Nacional de Aduana del Ecuador y sus notas explicativas, se ajustan a la descripción de las mercaderías importadas, conforme lo señalado en las fichas técnicas aportadas por el importador tanto en el decurso del procedimiento de determinación, como en la sustanciación y actividad probatoria en este juicio. Cabe señalar que la ficha técnica tiene en este caso un carácter concluyente, ya que de las características propias de los bienes importados, de forma inequívoca se puede establecer que corresponden a la partida 8703.21.00.91, determinada por la aduana, con base en información técnica contenida en el memorando No. SENAE-DTA-2019-0377-M de 12 de agosto de 2019, adjunto al expediente administrativo y expuesto en el acto administrativo impugnado (fs. 123-125).

Con lo dicho, más que una falta de motivación o de la existencia de una deficiencia motivacional, la parte actora ha demostrado la existencia de una inconformidad con el resultado de la rectificación de tributos impugnada. Al efecto, téngase en cuenta lo señalado en la sentencia expedida en el recurso de casación 376-2010, que en su parte pertinente manifiesta: ª(¼) c) Esta Sala ha establecido de forma reiterada que una sentencia no es inmotivada por el solo hecho de que sea adversa a quien lo alega (¼)º (El resaltado es añadido).

Por otro lado, la actora ha cuestionado que la aduana fue muy extensa en lo que se refiere a la determinación del Impuesto a los Consumos Especiales. En este sentido, el artículo 68 ya invocado señala que la determinación es el acto o conjunto de actos reglados, tendientes a establecer en cada caso particular ª(¼) la existencia del hecho generador, el sujeto obligado,

la base imponible y la cuantía del tributo.º (El resaltado es añadido). En el sentido expuesto, la aduana cumple al analizar otros componentes impositivos declarados en las 25 DAI determinadas ±aunque no se hayan establecido diferencias a favor del fisco, por otros tributos declarados-; por lo tanto, de ninguna manera está afectando el derecho de la parte procesal. El cuestionamiento respecto del volumen de lo analizado en el caso del ICE y aquel correspondiente al análisis de la partida arancelaria, no tiene a criterio de este Tribunal relación con una deficiencia motivacional.

En lo relacionado a las alegaciones de violación del derecho a la defensa, este Tribunal, una vez que se han analizado en su contexto la prueba documental en la forma que la actora la ha practicado en este juicio, coincide con lo expuesto en el acto impugnado, respecto del hecho que no se han aportado elementos fácticos o técnicos que sustenten lo alegado por la actora, es decir que las mercaderías importadas deban ser consideradas dentro de la partida 8711.20.00.91, por el contrario tal como se señaló en líneas anteriores, el carácter concluyente de lo informado en la ficha técnica y su estrecha relación con la partida determinada y sus notas explicativas, no desdicen de ninguna manera el análisis realizado por la aduana. De la revisión realizada por este Tribuna al acto impugnado y su expediente se deja en evidencia que se le notificó a la hoy actora con providencias, tendientes a que en su momento presente documentación probatoria e incluso tuvo el derecho a interponer reparos al proceso de control posterior previa la expedición de la rectificación de tributos.

La actora también ha cuestionado el recargo del 20% aplicado en cumplimiento de lo ordenado por el artículo 90 del Código Tributario; sin perjurio de que su inclusión en el acto impugnado se deba a la aplicación directa de una norma legal, la cual no ha sido objeto de declaratoria de inconstitucional, es preciso acotar que según el criterio vertido por el Pleno de la Corte Nacional de Justicia mediante Resolución de 4 de mayo de 2011 publicada en el Registro Oficial No. 471 de 16 de junio de 2011, únicamente le es oponible como excepción cuestiones relativas a la irretroactividad; así el Pleno dispuso: "Artículo 1: Confirmar el criterio expuesto por la Sala de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia y aprobar el Informe elaborado por dicha Sala, y en consecuencia, declarar la existencia del siguiente precedente jurisprudencial obligatorio, por la triple reiteración de fallos sobre un

mismo punto de derecho: PRIMERO: El recargo del 20% sobre el principal que se aplica en aquellos casos en que el sujeto activo ejerce su potestad determinadora de forma directa, incorporado en el segundo inciso del art. 90 del Código Tributario por el art. 2 del Decreto Legislativo No. 000, publicado en Registro Oficial Suplemento 242 de 29 de Diciembre del 2007, tiene una naturaleza sancionatoria, pues, procura disuadir el incumplimiento de las obligaciones por parte del contribuyente. Al constituir el recargo del 20% sobre el principal una sanción, deben aplicársele las normas que sobre la irretroactividad de la ley penal contienen la Constitución, el Código Tributario v el Código Penal, así como las normas sobre la irretroactividad de la ley tributaria, que mandan que las sanciones rigen para lo venidero, es decir, a partir de su vigencia. En consecuencia, no cabe que se aplique el recargo del 20% a las determinaciones iniciadas con anterioridad a la entrada en vigencia de la reforma, esto es, al 29 de diciembre de 2007, como tampoco cabe que se lo aplique a las determinaciones iniciadas con posterioridad a esa fecha, pero que se refieran a ejercicios económicos anteriores al 2008." (El resaltado es añadido).

Como conclusión, se verifica que el acto administrativo se encuentra debidamente fundamentado, es entendible y emitido en correcta aplicación de la facultad determinadora establecida en el artículo 68 del Código Tributarioº. (el subrayado es de esta Sala de Casación).

6.4 De lo expuesto consta como hechos probados los siguientes: i) Que según la prueba aportada y actuada por la parte actora en la audiencia de juicio, el Tribunal rescata lo señalado en el oficio No. ANT-DRTTTSV-2017-2857-O de 16 de noviembre de 2017, que extiende la licencia de importación de ªUN PROTOTIPO DEL VEHÍCULO DE TRES RUEDASº y lo describe como ªTIPO DE VEHÍCULO: TRICIMOTOº; que sin embargo según consta del documento su vigencia se mantiene para el embarque hasta el 16 de diciembre de 2017; las fechas de embarque no han sido objeto de prueba por la parte actora, quien, como se puede verificar de audios, pese a las recomendaciones del Tribunal, prefirió actuar como prueba una de las declaraciones aduaneras de forma aleatoria, sin dejar en evidencia las fechas de embarque o que los documentos de acompañamiento coincidan con lo señalado en el mencionado oficio; y que no existe evidencia de que este oficio, en el cual se autorizaba a una

importación puntual de un prototipo, sea extensivo y aplicaba a las declaraciones aduaneras sujetas al control de la administración aduanera en la rectificación de tributos; ii) Que de la ficha técnica de las mercaderías importadas se puede señalar que estas tienen marcha atrás (ªtransmisiónº ªNo. de velocidadesº ª4 hacia adelante 1 hacia atrásº) y diferencial (ªCapacidad de aceite de diferencial durante el servicio (¼)º); que estas características no han sido discutidas por la parte actora, quien se ha limitado a manifestar que la Aduana erró en la clasificación de las mercaderías, pues no ha considerado que, los bienes importados no tienen volante en su sistema de dirección, circunstancia que no ha sido actuada como prueba por la parte procesal y tampoco obra de la ficha técnica; iii) Que del cambio de partida arancelaria en el acto impugnado, no se verifica que la aduana haya actuado fuera de la medida legal, por el contrario la partida aplicada por el Servicio Nacional de Aduana del Ecuador y sus notas explicativas, se ajustan a la descripción de las mercaderías importadas, conforme lo señalado en las fichas técnicas aportadas por el importador tanto en el decurso del procedimiento de determinación, como en la sustanciación y actividad probatoria en este juicio.

6.5 Teniendo presentes los referidos hechos probados, de los cuales se concluye que la partida arancelaria aplicada por el SENAE y sus notas explicativas se ajustan a la descripción de las mercaderías importada, es claro para esta Sala que aquello corresponde a la valoración de las pruebas practicadas en instancia, y, como conocen las partes, aquello no puede alterarse en sede casacional, menos bajo el caso 5, al contrario deben respetarse esos hechos probados y, verificar si sobre estos hechos debía aplicarse los arts. 300 y 313 del COGEP y 72 literal f) del COPCI.

Así las cosas, verificado el contenido de estas normas, no se evidencia cómo cambiaría la decisión de la causa si se aplican esas normas a los hechos probados, pues regulan situaciones que nada tienen que ver con ellos, pues estos, puntualmente, obedecen a la valoración realizada por el Tribunal de la prueba practicada por las partes casacionales. Por ejemplo, el art. 300 referido señala puntualmente en una parte:. ª ¼ tienen por objeto tutelar los derechos de toda persona y realizar el control de legalidad de los hechos, actos administrativos o contratos del sector público sujetos al derecho tributario o al derecho administrativo; así

como, conocer y resolver los diversos aspectos de la relación jurídico tributaria o jurídico administrativa, incluso la desviación de poderº; por lo que, si se aplicaba esta norma en el fallo, lo que se hubiera generado, es que se sustente aún más la actuación de los jueces de instancia, pues al valorar pruebas y culminar las etapas propias del proceso contencioso tributario, se tuteló los derechos y se resolvió sobre los aspectos de la relación jurídica entre Administración y administrados, atendiendo a la prueba practicada. Con respecto al control de legalidad (300 y 313 COGEP), el fundamento del recurrente evidencia inconformidad con el análisis fáctico jurídico realizado por los jueces de instancia, y aquello, no puede alterarse utilizando subterfugios como en el caso, al señalar que tenía que hacerse el control de legalidad, cuando el contribuyente, no ha demostrado con la documentación pertinente, ni en sede administrativa ni en sede judicial, que las mercancías importadas deban ser consideradas dentro de la partida arancelaria 8711.20.00.91, por el contrario el Tribunal determina que el cambio de partida arancelaria en el acto impugnado, obedece y se ajusta a la descripción de las mercaderías importadas, conforme lo señalado en las fichas técnicas aportadas por el importador tanto en el decurso del procedimiento de determinación, como en la sustanciación del proceso.

Es necesario dejar sentado que el recurrente señala textualmente como fundamento de los cargos de ªfalta de aplicaciónº relativos al control de legalidad, que: ªsi los jueces de instancia hubiere realizado un efectivo control de legalidad hubiere reparo que cada una de las declaraciones cuentan con los respectivos documentos de soporte, pero que sin embargo en la Rectificación de Tributos desconoce el valor y contenido de la Licencia de Importación de prototipo de vehículos 3 ruedas¼ , así como todas las licencias de importación emitidas por la Agencia Nacional de Tránsito¼ .al igual que los Certificado de Reconocimiento INEN¼ .pues de haber hecho un mínimo análisis hubiera reparado en el error incurrido por la Dirección de Gestión de Riesgos al calificar como motocarro a mis mercancías y tomar los correctivos del casoº, esto es, pretende que la autoridad judicial supla su obligación de demostrar en sede judicial, alegando el control de legalidad, cuando claramente el control de legalidad es potestad exclusiva de los jueces contenciosos conferida por el legislador, quienes están obligados a realizar dicho control exclusivamente sobre situaciones que puedan causar nulidad, y sin que se requiera petición expresa de parte, por ejemplo: caducidad, incompetencia, falta de motivación, violación al debido proceso, entre otros.

Esta Sala advierte que el control de legalidad no puede abarcar el análisis integral del proceso en fondo y forma, sino, únicamente se podrán abordar aquellos aspectos que guardan relación con la legalidad de dicho proceso y/o acto administrativo, y que, afecten a los puntos controvertidos, sin que las partes deban o tengan que haberse pronunciado sobre ellos, como es el caso de aquellas circunstancias que se producen dentro de un proceso y que son capaces de generar la nulidad del mismo o de la resolución o acto impugnado.-
Esta Sala ya se ha pronunciado así, por ejemplo, en el proceso 17510 2019 00456.

Por otro lado, no se controvierte por el recurrente la aplicación de las normas que llevaron a los juzgadores a tomar una decisión, esto es, las normas explicativas de la partida 8703.21.00.91 con código suplementario 002, el art. 90 del Código Tributario y la Resolución de 4 de mayo de 2011 de la Corte Nacional de Justicia (R.O. No. 471 de 16 de junio de 2011), evidenciándose una clara falencia en el recurso de casación, pues si bien el recurrente acusa el vicio de ªfalta de aplicaciónº no señala como ªindebidamente aplicadasº las normas que en verdad utilizó el Tribunal A quo para decidir, y evidentemente, esto vuelve al cargo intrascendente, pues no genera los efectos propios para que pueda prosperar un recurso de casación.

También esta Sala Especializada al considerar el contenido del art. 72 literal f) del COPCI, acusado con el cargo de ªfalta de aplicaciónº, verifica que su contenido: ª Competencias.- Son deberes y atribuciones del organismo rector en materia de política comercial, las siguientes: f. Expedir las normas sobre registros, autorizaciones, documentos de control previo, licencias y procedimientos de importación y exportación, distintos a los aduaneros, general y sectorial, con inclusión de los requisitos que se deben cumplir, distintos a los trámites aduaneros º, no se compadece con los hechos probados en instancia, pues si se aplicase, aquello no modificaría el hecho probado de que la características de la mercadería que se desprenden de las fichas técnicas aportadas por el importador, se subsumen en ªla partida determinada y sus notas explicativasº, y, claramente no se discute en instancia, la competencia para expedir las normas que se detallan en el literal f) citado del art. 72 ibídem, como para que tenga que aplicarse dicha norma. Consecuentemente, no prospera tampoco este vicio.

Finalmente, respecto al art. 68 del Código Tributario, se observa que en el recurso en el numeral 4.3 se establece: ª Determinación de la norma aplicada en lugar de aquella que da solución al problema jurídicoº de lo cual se intuye que el recurrente iba a alegar el vicio, contracara, del vicio de ª falta de aplicaciónº, sin embargo al leer su contenido, se observa que el recurrente no sustenta vicio alguno: ª No se discute la facultad determinadora de la administración Aduanera contemplada en el Art. 68 del Código Tributario como señala el Tribunal en reiteradas ocasiones, pues lo que se insiste es que si hubiere aplicado los Arts. 300 y 313¼ . y el Art. 72 literal f)... se habría dado cuenta de la importancia de la Licencia de Importación¼ º, motivo por el cual en el auto de admisibilidad no consta como vicio alegado ni admitido o inadmitido, no existiendo cargo alegado por tanto esta Sala tampoco procede a realizar análisis alguno, por no existir el reproche y el sustento correspondiente. Del texto citado se evidencia inconformidad con la valoración probatoria, pero aquello no puede ser objeto de un recurso de casación, y menos bajo el caso 5 escogido por el recurrente, como ya se ha pronunciado esta Sala en múltiples fallos.

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 30 de noviembre del 2023 a las 16h13, expedida por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el Distrito Metropolitano de Quito, provincia de Pichincha; dentro del juicio No. 17510-2021-00074.

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

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

7.5. Sin costas.

7.6 Notifíquese, publíquese y devuélvase al Tribunal de origen

Resolución de fácil comprensión

No se configura el vicio de falta de aplicación de los artículos denunciados al amparo del caso 5 del art. 268 del COGEP, en función de los hechos probados en instancia. Además el recurrente comete varios errores en su recurso de casación, que inciden en el análisis realizado.

MORALES ORDÓÑEZ GILDA ROSANA
JUEZA NACIONAL (PONENTE)

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

GUSTAVO ADOLFO DURANGO VELA
JUEZ NACIONAL

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

FUNCIÓN JUDICIAL

279685081-DFE

Juicio No. 01501-2018-00117 RESOLUCION 870-2025

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 15 de diciembre del 2025, las 10h20.

VISTOS: La Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, conformada por los jueces nacionales doctores: Gilda Rosana Morales Ordóñez, Diego Patricio Gordillo Cevallos (E), en reemplazo del doctor José Dionicio Suing Nagua y Gustavo Adolfo Durango Vela (E) y ponente, dictan la siguiente sentencia de casación en el proceso No. 01501-2018-00117.

Antecedentes procesales

1.1. Los abgs. Francisco Agustín Gottifredi Neira e Iván Augusto Navas Iturralde, procuradores judiciales del señor Pablo Cristóbal Guillén Córdova, representante legal de la compañía Pablo Guillén Córdova Cía. Ltda., presentan acción de impugnación en contra de la Determinación de Control Posterior No. JRP3-2017-0210-D001, de 15 de agosto de 2018, que emite el Director General y Director Regional 3 de Intervención de la Dirección Nacional de Intervención del Servicio Nacional de Aduana del Ecuador (en adelante SENAE) (fs. 87 a 96).

1.2. En el caso puesto en nuestro conocimiento, el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en Cuenca, provincia del Azuay, conforme con lo resuelto en la audiencia preliminar, de común acuerdo con las partes procesales, señala como objeto de la controversia: ª La Determinación de Control Posterior No. JRP3-2017-0210-D001, de fecha 15 de agosto de 2018. Los puntos a debatirse son: 1.- Si para el cambio de partida arancelaria de la mercancía importada con declaración 091-2017-10-00677174 se cumplió con las normas pertinentes, y se motivó adecuadamente.- 2.- Si el acto impugnado tiene motivación legal y constitucional.- 3.- Si el SENAE tiene competencia para rectificar salvaguardias.- 4.- Si se han vulnerado los derechos constitucionales al debido proceso y seguridad jurídica, en el

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

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

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

proceso de control posterior, y sí la Dirección Nacional de Intervención tenía potestad para emitir la determinación.º

1.3. Mediante sentencia de 14 de mayo de 2019, las 11h56 (fs. 168 a 177), notificada en esa misma fecha, el Tribunal de instancia resuelve rechazar la demanda propuesta por el señor Pablo Guillén Córdova, representante legal de la compañía Pablo Guillén Córdova Cía. Ltda., en contra del Director General y Director Regional 3 de Intervención de la Dirección Nacional de Intervención del Servicio Nacional de Aduana del Ecuador y, en consecuencia, ratifica la validez y legalidad de la Determinación de Control Posterior No. JRP3-2017-0210-D001, de 15 de agosto de 2018, sin que proceda el pago de indemnizaciones y costas.

1.4. Los abogados Francisco Agustín Gottifredi Neira e Iván Augusto Navas Iturralde, procuradores judiciales del señor Pablo Cristóbal Guillén Córdova, representante legal de la compañía Pablo Guillén Córdova Cía. Ltda., interponen recurso extraordinario de casación (fs. 179 a 186) en contra de la referida sentencia dictada y notificada el 14 de mayo de 2019 y, mediante auto de 27 de mayo de 2019, las 11h38 (fs. 188 a 188), se lo declara oportuno por el Tribunal de instancia, quien dispone remitir el expediente a la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia.

1.5. Mediante providencia de 15 de noviembre de 2024, las 12h34, la Dra. Tania Catalina Jaramillo Luzuriaga, Conjueza Nacional, dispone aclarar y completar el recurso de casación, cumplido lo cual, mediante auto de 26 de noviembre de 2024, las 12h00, admite a trámite el recurso de casación propuesto por la parte actora, por el caso segundo del art. 268 del Código Orgánico General de Procesos (en adelante COGEP), por el vicio de falta de motivación, infringiendo el art. 76.7.l) de la Constitución de la República del Ecuador (CRE).

2. Competencia

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

2.2. En virtud del sorteo de la causa, de 7 de febrero de 2025, las 16h24 (fs. 45), se radica la

competencia en la Sala Especializada integrada por los doctores: Gilda Rosana Morales Ordóñez, José Dionicio Suing Nagua (Jueces Nacionales) y Gustavo Adolfo Durango Vela (Juez Nacional encargado) ponente de esta causa.

2.3. Mediante Resolución No. 003-2021, de 26 de enero de 2021, el Pleno del Consejo de la Judicatura dispone dar cumplimiento al mandamiento de ejecución que expide el Tribunal de lo Contencioso Administrativo en la causa No. 17811-2014-0463 y ratifica la continuación en el ejercicio de funciones de los doctores José Suing Nagua y Gustavo Durango Vela, de Juez y Conjuez Nacionales, respectivamente. Además, con Resolución No. 008-2021, de 28 de enero de 2021, el Pleno del Consejo de la Judicatura designa a la doctora Gilda Rosana Morales Ordóñez, Jueza Nacional.

2.4. El Pleno de la Corte Nacional de Justicia, mediante Resolución No. 2, de 5 de febrero de 2021, integra la Sala de lo Contencioso Tributario con los doctores Gilda Rosana Morales Ordóñez y José Suing Nagua. Mediante Oficio No. 635-SG-CNJ, la doctora Paulina Aguirre Suárez, Presidenta de la Corte Nacional de Justicia, llama al doctor Gustavo Durango Vela para que asuma el despacho de la Sala Contencioso Tributaria, en reemplazo de la doctora Ana María Crespo Santos, que se ratifica mediante Oficio No. 92-P-CNJ-2021, de 12 de febrero de 2021, que dicta el doctor Iván Saquicela Rodas, Presidente de la Corte Nacional de Justicia y que se avala con Acción de Personal No. 166-UATH-2021-NB, de 19 de febrero de 2021.

2.5. 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

En la tramitación del presente recurso extraordinario de casación no se observa omisión de solemnidad sustancial alguna que pudiera invalidarlo o causar la nulidad procesal, como así

lo manifestaron las partes procesales en la audiencia de casación, llevada a cabo el día viernes 12 de diciembre 2025, las 10h00; en consecuencia, se declara la validez de todo lo actuado.

4. Fundamentación del recurso de casación

4.1. Los procuradores judiciales del señor Pablo Cristóbal Guillén Córdova, representante legal de la compañía Pablo Guillén Córdova Cía. Ltda., en el escrito de casación, su aclaración y en la audiencia de casación llevada a cabo en la fecha señalada sostienen que, la sentencia recurrida incurre en el caso segundo del art. 268 del COGEP, por el vicio de falta de motivación, por infracción del art. 76.7.l) de la CRE, por cuanto adolece de una insuficiencia motivacional por ausencia de fundamentación jurídica e ª inatinenciaº ya que las razones que se utilizan para la fundamentación jurídica no tienen relación con el punto controvertido y, consecuentemente, no guardan relación con la decisión.

4.1.1. En sus argumentos señalan que, la sentencia de instancia no contiene una fundamentación suficiente para el cobro de salvaguardias, por dos razones: (a) No se establece ninguna norma que faculte al cobro de salvaguardias mediante un proceso de control posterior. (b) No se cita ninguna norma que permita establecer si las medidas de defensa comercial existían todavía cuando se realiza la importación. Por ello, considera que existe un vicio motivacional de ª inatinenciaº, pues existe carencia de fundamentación jurídica que avale las conclusiones del Tribunal A quo, ya que si bien se cita en la parte motiva varias normas, ninguna de ellas tiene relación con el objeto de la litis.

4.1.2. Puntualizan que, el art. 89 del COPCI que se cita en la sentencia manifiesta que, el SENAE puede rectificar valores por concepto de medidas de defensa comercial en donde se incluyen las salvaguardias, las que conforme con el inciso final del art. 108 del COPCI no pueden considerarse tributos en nuestra legislación, pero, a continuación, indica que la rectificación de tributos que emite el SENAE, de forma correcta, rectifica salvaguardias; ello resulta contradictorio, pues la vía para esta rectificación no es un proceso de control posterior.

4.1.3. En el caso in examine la pretensión del accionante se contrae a señalar que, el SENAE carece de competencia para rectificar salvaguardias a través de un proceso de control posterior, ya que el ordenamiento jurídico no prevé esta vía. Añaden que, en el presente caso

no se discute la competencia de la autoridad aduanera para rectificar salvaguardias, sino que el proceso de control posterior no es el idóneo. No obstante, la sentencia de instancia se pronuncia sobre la existencia de la competencia para rectificar salvaguardias, mas no sobre si el proceso de control posterior resulta el adecuado para ejercer dicha competencia. No señala norma alguna que sustente que en un control posterior se puede rectificar valores por concepto de medidas de defensa comercial (salvaguardias) mediante una rectificación de tributos, pues si bien cita el art. 17 de la Decisión No. 778 de la CAN esta norma se refiere a la competencia empero no al proceso de rectificación.

4.1.4. Continúan señalando que, si bien existen varias referencias normativas a la competencia para rectificar salvaguardias no existe en la motivación de la sentencia norma alguna que hable sobre el proceso de control posterior el que, según el art. 18 de la Decisión No. 778 debe regularse conforme con la legislación interna de cada Estado. Frente a ello, el art. 104 del Reglamento al Título de la Facilitación Aduanera para el Comercio del Libro V del COPCI indica que, un proceso de control posterior culmina con un ªinforme definitivoº (acto de simple administración que no genera obligaciones al administrado) o una ªrectificación de tributosº de ser el caso, que es el acto que, efectivamente, genera obligaciones al importador.

4.1.5. Por tanto, conviene definir el alcance de una ªrectificación de tributosº y si incluye tributos únicamente o también medidas de defensa comercial (salvaguardias). Así, el art. 114 de la prenombrada normativa establece que, la rectificación de tributos es el acto por el cual el Director General del SENAE determina la diferencia de tributos con respecto a los efectivamente cancelados, a favor del sujeto pasivo de la obligación tributaria o de la administración, como posible resultante del proceso de verificación posterior de las declaraciones aduaneras. De ello se infiere que, la rectificación no incluye medidas de defensa comercial y, por ende, salvaguardias, sino solo versa sobre tributos.

4.1.6. No obstante, el fallo de instancia indica que las salvaguardias fueron bien rectificadas en la ªrectificación de tributosº, por lo que, su parte dispositiva declara la validez legal de la ªdeterminación de control posteriorº. Por ello, considera que, la parte dispositiva se contradice con las normas que regulan el control posterior que culmina con una rectificación de tributos, pues este solo versa sobre tributos y no sobre salvaguardias.

4.1.7. En virtud de ello, se considera que el SENAE no es competente para rectificar salvaguardias en un proceso de control posterior y la sentencia refieren a la competencia del SENAE para rectificar salvaguardias, empero nunca establece una sola norma que justifique que las salvaguardias puedan rectificarse en un proceso de control posterior y la rectificación de tributos; afirmando que, al ser las salvaguardias parte de la deuda aduanera, el proceso de control posterior es el adecuado, sin contemplar que estos procedimientos solo pueden concluir con la rectificación de tributos, a través de normas expresas (arts. del COPCI y 114 RCOPCI), lo que conlleva a una falta de motivación. Si el fallo hubiera analizado todos los alegatos de las partes, hubiera concluido que el SENAE no puede rectificar en un proceso de control posterior salvaguardias, sino que debe remitirse al reglamento y al proceso que contemple la normativa nacional, según dispone el art. 89 del COPCI.

4.1.8. Agregan que, el Tribunal de instancia como uno de los puntos para la procedencia del cobro de salvaguardias en un proceso de control posterior, cita la Resolución No. 011-2015 del COMEX; no obstante, en ninguna parte de su fundamentación, justifica la pertinencia y aplicabilidad de dicha resolución, pues conforme con la Secretaria General de la CAN se establece que la vigencia de dichas normas únicamente alcanzaba al 11 de marzo del 2016 y la importación fue posterior. De igual manera, manifiestan que la Resolución No. 1784 de la SEGCAN resulta inaplicable a los hechos del caso. Esta falta de análisis y justificación de la pertinencia de normas, conlleva a una inatinencia motivacional pues no se justifica la pertinencia de la norma al caso concreto.

4.1.9. Estas contradicciones en la parte dispositiva conllevan a ratificar la validez y legalidad de la Determinación de Control Posterior No. JRP3-2017-0210-D001, cuando, lo lógico era declarar la nulidad de los actos, a base de los propios argumentos que contempla la sentencia, ya que el objeto de la controversia buscaba establecer si el SENAE incumple la Decisión No. 778 de la CAN, al no haber realizado la verificación física de las mercancías en el control posterior. Concluyen que, de haberse motivado la sentencia conforme con el objeto de la litis que tiene relación con la vía para ejercer esta competencia para rectificar salvaguardias, se habría concluido que, en un proceso de control posterior la rectificación de tributos no constituye el medio idóneo para la recaudación retroactiva de salvaguardias. Por ello, se solicita que se case el fallo recurrido.

4.2. Contestación al recurso de casación. La abg. Silvia Viviana Muy Pérez, procuradora judicial debidamente acreditada del Director General y del Director Regional 3 de Intervención de la Dirección Nacional de Intervención del SENAE, dentro del término que se concede en el auto de admisión, contesta el recurso propuesto por la empresa PABLO GUILLÉN CÓRDOVA C. Ltda. (fs. 42 a 43) y señala, con respecto al caso segundo del art. 268 del COGEP, por el vicio de insuficiencia motivacional por inatinencia, y señala que, el art. 108 del COPCI únicamente aclara que la salvaguardia si bien no se considera como un tributo, sí se encuentra ligada a los tributos del comercio exterior, toda vez que constituye una deuda aduanera.

4.2.1. Añade que, el art. 3 de la Decisión No. 778 de la CAN define lo que constituye una ª deuda aduaneraº y el Tribunal de instancia se fundamenta en esta normativa para definir la naturaleza jurídica de la salvaguardia, en atención a norma supranacional. A la vez, el art. 89 del COPCI es medular, por cuanto señala que es obligación de la administración aduanera la recaudación de salvaguardias junto con los tributos, más aún, en el presente caso, por cuanto se está frente a una determinación de control posterior que tiene por objeto la verificación del cumplimiento de obligaciones tributarias (no de salvaguardias per se) en la que desemboca en una rectificación de partida arancelaria que obtuvo como resultado el pago de una salvaguardia fijada por normativa supranacional.

4.2.2. Acota, que si bien la parte actora señala que el Tribunal A quo cita la Resolución No. 011-2015 del COMEX que no se encontraba vigente a la fecha de la importación (Declaración Aduanera de importación No. 091-2016-1000617174, de 11 de octubre de 2016), dicho argumento no corresponde con la verdad de los hechos, por cuanto dicha norma se expide el 11 de marzo de 2015, por lo que, resulta aplicable las salvaguardias de la mercancía importada rectificada por parte del SENAE. Además, dicha norma también se sustenta en la Resolución No. 1784 de 1 de junio de 2015, de la Secretaría General de la CAN y las Resoluciones del COMEX No. 006-2016, de 29 de abril de 2016 y No. 021-2016, de 6 de septiembre de 2016.

4.2.3. En este sentido, es pertinente la aplicación y fundamentación en la Resolución No. 11-2015 del COMEX, en la que se basa el Tribunal de instancia, ya que allí se originan las salvaguardias que se aplican en su momento y en la trazabilidad, se puede verificar que siguió

vigente incluso luego de la fecha de la DAI, de 11 de octubre de 2016). Por tanto, al contrario de lo que señalan los recurrentes, la sentencia alcanza el objeto mismo de la controversia, sin que constituya un mero antecedente general sobre las medidas de defensa comercial adoptadas por el Ecuador, por lo que, constituye parte medular para su aplicación por parte de la administración aduanera.

4.2.4. Por ello, concluye que es inexistente el vicio de razonabilidad que se alega, por cuanto la normativa supranacional y nacional que enuncian los juzgadores de nivel es pertinente, suficiente y adecuada y se relaciona con la norma vigente a la fecha de transmisión de la DAI con los hechos fácticos, por lo que, resulta fundamental que se entienda la sentencia en su totalidad e integralidad. En razón de lo expuesto, solicita que no se case la sentencia recurrida, por cuanto el vicio de falta de motivación que se alega es improcedente.

5. Problema Jurídico

Determinar si la sentencia objeto del recurso de casación incurre en el caso segundo del art. 268 del COGEP, por el vicio de falta de motivación, infringiendo el art. 76.7.l) de la CRE, por insuficiencia motivacional y razonabilidad.

6. Análisis de la Sala de Casación

6.1. Caso del recurso de casación. El recurso de casación interpuesto se fundamenta en el caso segundo del art. 268 del COGEP, que establece:

> ª Art. 268.- Casos.- El recurso de casación procederá en los siguientes casos: [¼] 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 [¼].º

El caso segundo se refiere a la transgresión de normas que se relacionan con la estructura, contenido y forma de la sentencia o auto, la que podría configurarse, de tres formas: (a) por defectos en la estructura del fallo que se dan por la falta de requisitos exigidos por la ley para la sentencia o auto; (b) por incongruencia en la parte dispositiva del fallo en cuanto se adopten resoluciones contradictorias o incompatibles (vicio in procedendo por violación

directa); y, (c) cuando la sentencia no cumpla el requisito constitucional y legal de la debida motivación.

6.2. Alcance doctrinario del error. Sobre el tema de la falta de motivación Gladis E. de Midón (La Casación Control del Juicio de Hecho, Buenos Aires: Rubinzal Culzoni Editores, 2001, p. 20), manifiesta:

> ª Para alcanzar sus fines garantistas es inevitable que la motivación sea autosuficiente, en el sentido de abastecerse, expresando no sólo las conclusiones decisivas sino, fundamentalmente, las razones en que tales conclusiones se basan. No basta pues, como bien dice Carrió, que la sentencia tenga fundamentos, porque es preciso que éstos estén a su vez fundados. Sin esa básica motivación no es posible hablar en lenguaje constitucional de sentencia, pues huérfana de razonados fundamentos no hay nada, añadirá Morello, que en un acto de voluntad inepto de por sí para constituirse en fuente jurígena de derechos.º

Por su parte, Santiago Andrade (La Casación Civil en el Ecuador, Quito: Andrade & Asociados, Fondo Editorial, 2005, p. 138), considera:

> ª La motivación de la sentencia constituye un elemento intelectual, de contenido crítico, valorativo y lógico, que consiste en el conjunto de razonamientos de hecho y de derecho que el juez apoya su decisión. Su exigencia es una garantía de justicia a la cual se le ha reconocido jerarquía constitucional, como derivación del principio de inviolabilidad de la defensa en juicio. Por la motivación, además se asegura la publicidad de la conducta de los jueces y el control popular sobre el desempeño de sus funciones, esencial en un régimen republicano. Por ella también podrán los interesados conocer las razones que justifican el fallo y decidir su aceptación o impugnación.º

Para Oswaldo Alfredo Gozaini (El Derecho Procesal Constitucional, El Debido Proceso, Buenos Aires: Rubinzal - Culzoni Editores, 2004, p. 428) la motivación no es otra cosa que:

> ª [¼] la progresividad del derecho de las partes y la obligación constitucional de los jueces de motivar los fallos, plantea la naturaleza que tiene este deber fundamental. No se trata de contabilizar una simple fundamentación que puede resultar suficiente con la

aplicación mecánica de la ley, sino de analizar si dicha exigencia radica en una necesidad política propia de la justificación de los actos de un poder del Estado, o significa establecer una garantía constitucional que forma parte de un conjunto de mayor contenido en el principio del debido proceso".

Es claro entonces que, la motivación es uno de los requisitos esenciales que deben cumplir las decisiones de las funciones públicas, ya sea en el ámbito administrativo o judicial y su incumplimiento tiene como efecto la anulación del acto. 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.

6.3. Norma jurídica que se estima infringida. La parte recurrente manifiesta que se violenta la siguiente norma de derecho:

Constitución de la República del Ecuador (CRE)

"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: [¼] 7. El derecho de las personas a la defensa incluirá las siguientes garantías: [¼] l) Las resoluciones de los poderes públicos deberán ser motivadas. No habrá motivación si en la resolución no se enuncian las normas o principios jurídicos en que se funda y no se explica la pertinencia de su aplicación a los antecedentes de hecho. Los actos administrativos, resoluciones o fallos que no se encuentren debidamente motivados se considerarán nulos. Las servidoras o servidores responsables serán sancionados."

6.4. Análisis del caso SUB JÚDICE. Corresponde revisar si, en efecto, la sentencia que dicta el Tribunal de instancia incurre en el caso segundo del art. 268 del COGEP por los vicios de insuficiencia motivacional, de razonabilidad e "inatinencia", ya que a decir de la recurrente, la fundamentación jurídica para cobro de las salvaguardias mediante un proceso de control posterior no habría tenido relación con el punto controvertido y la decisión.

6.4.1. La Corte Constitucional ecuatoriana, dejando a un lado el test de motivación referente

al cumplimiento de los requisitos de comprensibilidad, lógica y razonabilidad, que tienen relación con los parámetros de corrección del razonamiento judicial, aplica, en su lugar, el estándar de suficiencia que exige que la argumentación jurídica cuente con una estructura mínima integrada por: (i) una fundamentación normativa suficiente; y, (ii) una fundamentación fáctica suficiente (Sentencia No. 115817EP/21, Caso 1158-17-EP, 20 de octubre del 2021, párr. 61; Sentencia No. 150715EP/21, Caso No. 1507-15-EP, 20 de enero de 2021, párr. 24; Sentencia No. 1361-17-EP/23, Caso No. 1361-17-EP, 1 de noviembre de 2023, párr. 23), lo que quiere decir:

> ª 61.1. Que la fundamentación normativa debe contener la enunciación y justificación suficiente de las normas y principios jurídicos en que se funda la decisión, así como la justificación suficiente de su aplicación a los hechos del caso. Como ha sostenido la Corte IDH, la referida fundamentación jurídica no puede consistir en `la mera enumeración de las normas que podrían resultar aplicables a los hechos o conductas' [¼] sino que debe entrañar un razonamiento relativo a la interpretación y aplicación del Derecho en las que se funda la resolución del caso. 61.2. Que la fundamentación fáctica debe contener una justificación suficiente de los hechos dados por probados en el caso [¼]º.

6.4.2. De igual manera, se señala que a la hora de evaluar si las fundamentaciones normativas y fácticas son suficientes se debe tener en cuenta no solo su contenido explícito, sino también el implícito (Corte Constitucional, Sentencia 188-15-EP/20, Caso ª Premisas implícitas en la motivaciónº, de 11 de noviembre de 2020, párrs. 20 y 21). Por otra parte, la Corte Constitucional añade que cuando no se cumple con el criterio rector (estructura mínimamente completa) de la ª garantía de la motivaciónº, la argumentación jurídica puede adolecer de algún tipo de deficiencia motivacional por inexistencia o insuficiencia (sentencia No.1158-17EP/21, de 20 de octubre de 2021, párrs. 64 a 66).

6.4.3. Vale puntualizar que, la inexistencia se da cuando la argumentación jurídica carece totalmente de fundamentación normativa y fáctica. La insuficiencia aparece cuando la respectiva decisión cuenta con alguna fundamentación normativa y fáctica, pero alguna de ellas es insuficiente. A la vez, la argumentación jurídica es aparente cuando, a primera vista, cuenta con una fundamentación normativa suficiente y una fundamentación fáctica suficiente,

pero alguna de ellas es, en realidad, inexistente o insuficiente porque está afectada por algún tipo de vicio motivacional, como: (i) incoherencia, (ii) inatinencia, (iii) incongruencia o (iv) incomprensibilidad. (párrs. 67 a 72. de la sentencia 1158-17EP/21 de la Corte Constitucional).

6.4.4. Por tener incidencia en este caso, vale acotar que se incurre en ªinatinenciaº, cuando en la fundamentación fáctica o en la fundamentación jurídica se esgrimen razones que no ªtienen que verº con el punto controvertido, esto es, no guardan relación semántica general con la conclusión final de la argumentación y, por tanto, con el problema jurídico de que se trate. Se produce cuando el razonamiento del juez ªequivoca el puntoº de la controversia judicial.

6.4.5. A continuación, se procede a verificar si el fallo presenta alguna razón inatinente cuya apariencia motivacional conlleve a que no se configure la regla de ªsuficienciaº racional y proscripción de la arbitrariedad distinto a la incorrección de la motivación. Revisada la resolución del Tribunal de instancia, se observa que empieza asegurando su competencia y validez procesal, identifica a las partes procesales, enuncia los hechos y circunstancias objeto de la demanda, la contestación y delimita el objeto de la controversia que tiene relación con la Determinación de Control Posterior No. JRP3-2017-0210-D001, de 15 de agosto de 2018, en donde se establece como puntos a debatirse: (i) Si para el cambio de partida arancelaria de la mercancía importada con declaración 091-2017-10-00677174 se cumple con las normas pertinentes y se motiva adecuadamente. (ii) Si el acto impugnado tiene motivación legal y constitucional. (iii) Si el SENAE tiene competencia para rectificar salvaguardias. (iv) Si se vulnera el debido proceso y seguridad jurídica en el proceso de control posterior, y si la Dirección Nacional de Intervención tenía potestad para emitir la determinación. Luego, con fundamento en los hechos que se plantean y las pruebas que se practican en la audiencia de juicio, conforme con el objeto de la controversia y efectuando un control de legalidad procede, a partir del numeral ªCuartoº a fundamentar el fallo sobre la base de los puntos de debate.

6.4.6. En primer término, sobre el cambio de partida arancelaria de la mercancía importada y la motivación del acto impugnado la sentencia manifiesta que, conforme con los arts. 76.7.l) de la CRE, 81 y 103 del CT y la jurisprudencia constitucional, en el procedimiento de control

posterior en el que se efectúa el cambio de la subpartida arancelaria a uno diferente al declarado por el contribuyente, el Director Regional 3 de Intervención de la Dirección Nacional de Intervención del SENAE que emite el acto impugnado, señala los antecedentes, los fundamentos de derecho en el ejercicio de las atribuciones del SENAE, el análisis de la información que presenta el importador, el detalle técnico de los neumáticos; se hace referencia al Informe de Resultados Preliminares de Control Posterior No. JRP3-2017-0210-PR001 y a los alegatos que presenta el contribuyente y, a continuación, se determinan y recalculan los tributos. De lo expuesto, el Tribunal de instancia llega a la convicción de que, el cambio de la subpartida arancelaria y el acto impugnado tiene motivación suficiente, pues se señala con detalle los hechos, la descripción de la mercancía importada, y la normativa nacional y supranacional, y se la aplica a tales hechos.

6.4.7. La empresa importadora por su parte, reclama que para efectuar el cambio de la subpartida arancelaria, el SENAE no cumplió con el proceso pertinente; no obstante, el Tribunal de nivel considera que el SENAE para clasificar arancelariamente a los neumáticos importados (análisis merceológico), se basa en las características que les proporciona el propio actor, junto con las fichas técnicas y los documentos de soporte y acompañamiento, además de aquellos que se entregaron dentro del aforo, no siendo posible la revisión física de las mercancías, por cuanto habían sido ya vendidas y no estaban en poder del importador. Así, luego de determinar las características de las mercancías, el SENAE aplica las reglas 1 y 6 para la clasificación arancelaria y las notas explicativas de subpartidas 4011.61 a la 4011.69, actuación que se encuentra debidamente motivada, pues el descarte de la clasificación que efectúa el SENAE al importador es correcto, en consideración a las características de los neumáticos importados. En concreto, la huella no corresponde a las indicadas en las notas explicativas, su diámetro es mayor a los 61 centímetros y su uso específico para tractores remolques, le corresponde la subpartida establecida por el SENAE, esto es, la 40.11.99.00, que tiene un Ad-Valorem de 15%, procediendo la rectificación y liquidación del monto a pagar por la diferencia de arancel e incluyó salvaguardias que tenía esa partida.

6.4.8. Sobre la competencia del SENAE para rectificar ªsalvaguardiasº, considera que, en función del Acuerdo General de Aranceles Aduaneros y Comercio de 1994 (GATT 1994), la Resolución No. 011-2015 que emite el COMEX, en la que se establece para todas las

importaciones a consumo, con excepción de las que contempla el art. 2, una sobretasa arancelaria o salvaguardia por balanza de pagos la que, según el art. 89 del COPCI debe recaudarse por la administración aduanera ª junto con los tributos al comercio exterior aplicableº, pues constituye una deuda aduanera que debe pagarse por los importadores en forma ineludible, de acuerdo con el art. 3 de la Decisión No. 778 de la CAN.

6.4.9. En consecuencia, el Tribunal A quo concluye: ª al constituir la salvaguardia una deuda aduanera que, sin considerarse tributo, de acuerdo con el art. 108 del COPCI, se liga a los tributos al comercio exterior y, al indicar el art. 1 de la Resolución No. 011-2015 del COMEX que el monto de la sobretasa arancelaria o salvaguardia se liga al ª porcentaje ad-valorem determinado para las importaciones a consumoº, entonces, si por efectos de una rectificación de partida arancelaria, se establece un ad-valorem mayor a la mercancía importada, la salvaguardia debe indiscutiblemente variar; por lo que, no estamos frente a una actuación administrativa específica que determina el monto de las salvaguardias de manera directa, sino que, por efectos del cambio del porcentaje ad-valorem de la mercancía y por mandato legal comprueba la exactitud de la deuda aduanera, establece el valor de salvaguardia y dispone su recaudación. Por lo expuesto, la actuación administrativa al rectificar la subpartida arancelaria, cambia el porcentaje ad-valorem, y sobre este establecer el monto correspondiente por salvaguardias, fue correctaº. (subrayado es de esta Sala).

6.4.10. Sobre la lesión al debido proceso y seguridad jurídica, pues cuando se da inicio al proceso de control posterior (28 de agosto de 2017) se encontraba vigente la Resolución No. DGN-2011-0495, mediante la cual se delega la potestad de rectificar tributos y no salvaguardias, pero que, en la rectificación de tributos impugnada, se hace referencia como sustento del control posterior a la Resolución No. SENAE-SENAE-2017-0587-RE, siendo evidente según la accionante, que esta última delegación no se podía aplicar a un proceso ya iniciado el 28 de agosto de 2017. Punto sobre el cual, el Tribunal de instancia señala que la competencia administrativa es la capacidad que otorga la ley a una autoridad para emitir actos jurídicamente legítimos y, en materia tributaria, para conocer y resolver asuntos de carácter tributario, conforme con el art. 75 del CT, antecedente con el que concluye que, de acuerdo con los arts. 212, 216 del COPCI y 114 del Reglamento al Título de la Facilitación Aduanera para el Comercio, del Libro V del COPCI, ª la rectificación de tributos corresponde al Director General del SENAE. A su vez, el inciso final del art. 216 del COPCI aclara que las

competencias del Director General son delegables con excepción de las que señalan las letras k) y l). Por ello, el Director General del SENAE, en uso de sus facultades legales, mediante Resolución No. SENAE-SENAE-2017-0587-RE, delega al Director de Auditoría e inspecciones y a los Directores Regionales de Intervención de la Dirección Nacional de Intervención del SENAE, en el ámbito de control Posterior - fase control aduanero el ª emitir determinaciones de control posterior y rectificaciones de tributosº, por lo que, resulta evidente que los Directores Regionales de Intervención de la Dirección Nacional de Intervención del SENAE, gozaban de competencia por delegación para emitir determinaciones de control posterior y rectificaciones de tributos. Además, añade que, la misma resolución dice: ª Los procedimientos realizados en ejercicio del Control Posterior-Fase de Control Aduanero e iniciados con anterioridad a la vigencia del presente acto, se ampararán en la presente resoluciónº, por lo que, si bien la notificación con el inicio del control posterior se efectúa el 28 de agosto de 2017, a la fecha de emisión de la rectificación de tributos estuvo ya vigente la resolución SENAE-SENAE-2017-0587-RE. Además, si no se hubiese emitido tal resolución, a la fecha de la emisión del acto delegatorio cuestionado, estuvo en vigencia la resolución DGN-2011-0495, por lo que, la Sala encuentra que en la actuación administrativa y en los actos que se producen como consecuencia del ejercicio del control posterior, la autoridad aduanera actúa con plena competencia y, por lo mismo, se verifican y cumple los elementos exigidos por la ley para su validezº. (subrayado fuera de texto).

6.4.11. En este contexto, el Tribunal de instancia puntualiza que, el art. 87 del CT señala que, cuando la administración emite actos de determinación y establece diferencias, no declara la nulidad de las determinaciones, sino que de acuerdo con el art. 91 del CT, modifica o rectifica los valores declarados, sin declarar la nulidad de la declaración presentada, tanto más que ella es la base para la actuación administrativa, por lo que, el acto de aforo y la declaración aduanera que presenta la actora, son legales pues se realizan en cumplimiento de la normativa legal y reglamentaria, pero son susceptibles de rectificación conforme con la ley y esta actividad del SENAE no implica que deban ser anulados. Por ello, se concluye, que la administración aduanera no vulnera el debido proceso y la seguridad jurídica de la compañía actora, al no declarar la nulidad del aforo y de la declaración aduanera de la compañía actora.

6.4.12. Todo ello conlleva a que el Tribunal de instancia encuentre que, la clasificación

arancelaria efectuada por el importador es errónea por tanto, sugiere su clasificación en la subpartida 40.11.90.00.00 y no en la 4011.62.00.00. declarada por el importador, pues conforme con las características de la mercadería, se advierte que los neumáticos importados deben tener un diámetro igual o inferior a los 61 centímetros y, en los documentos que presenta la propia actora, consta su expresa afirmación de que las llantas tienen un diámetro superior, lo que se ratifica con los medios de prueba, por lo que le dan la razón a la autoridad demandada de que existía error en la clasificación arancelaria, en consecuencia, se rechaza la demanda y ratifican la validez y legalidad de la Determinación de Control Posterior No. JRP3-2017-0210-D001, de 15 de agosto de 2018.

6.4.13. Decisión.- Del análisis del prenombrado fallo, esta Sala de Casación evidencia que, la sentencia de instancia, delimita el objeto de la controversia que tiene relación con la correcta motivación jurídica de la determinación de control posterior y la rectificación de la partida arancelaria, sobre la base de las ª pretensiones relevantesº de las partes procesales y concluye, a diferencia de lo que señala el recurrente, que el fallo contiene una fundamentación jurídica suficiente para el cobro de salvaguardias, por cuanto de la revisión del procedimiento de control posterior mediante el que se efectúa el cambio de la subpartida arancelaria, se establece que el SENAE para efectos de clasificar dentro del arancel a los neumáticos importados utiliza la normativa jurídica pertinente y establece que es correcta la que establece el SENAE, esto es, la 4011.99.00, que tiene un Ad-Valorem de 15%, procediendo la rectificación y liquidación del monto a pagar por la diferencia de arancel.

6.4.14. De igual manera, sobre la competencia del SENAE para rectificar ª salvaguardiasº, en función del Acuerdo General de Aranceles Aduaneros y Comercio de 1994, la Resolución No. 011-2015 y el art. 89 del COPCI, la administración aduanera tiene la facultad de recaudar una sobretasa arancelaria o salvaguardia que tiene relación con el ª porcentaje ad-valorem determinado para las importaciones a consumoº, en calidad de deuda aduanera de conformidad con el art. 3 de la Decisión No. 778 de la CAN gravamen que sin considerarse tributo, se liga con las obligaciones al comercio exterior de acuerdo con el art. 108 del COPCI. Por ello, si por efectos de la rectificación de la partida arancelaria, se cambia el porcentaje ad-valorem la salvaguardia debe indiscutiblemente variar, por cuanto, por mandato legal se comprueba la exactitud de la deuda aduanera y se establece el valor real de salvaguardia. Todo ello, permite evidenciar que la sentencia de instancia sí señala la

normativa jurídica pertinente para el cobro de las salvaguardias al momento de la importación, las que, a su vez, se relacionan con el objeto de la litis, sin que exista la contradicción que alega la parte recurrente, pues el Tribunal de instancia claramente señala que el art. 89 del COPCI faculta al SENAE rectificar valores por concepto de medidas de defensa comercial en donde se incluyen las salvaguardias de acuerdo con el art. 108 del COPCI.

6.4.15. Todo ello permite establecer que no existe una ª inatinenciaº pues, se evidencia que la fundamentación fáctica y, en especial, la jurídica giran en torno al punto controvertido los que, a su vez, guardan relación semántica con la conclusión final o problema jurídico, sin que se evidencie las razones por las que se considere que se vulnera la garantía de la motivación, pues el fallo presenta pautas sistematizadas que se aplican al cargo en cuestión que se obtienen a partir del análisis de la aplicación de las premisas normativas a los fundamentos fácticos, conforme con el hilo argumentativo, sin que la Sala Casacional tenga el deber de auditar la totalidad de la motivación.

6.4.16. Es claro entonces que, la decisión del juzgador dentro de la sentencia recurrida, cuenta con una suficiente motivación, sin que el hecho de que el razonamiento jurídico del Tribunal de instancia no corresponda con el que pretende la parte casacionista, signifique que exista falta de motivación, pues conforme con lo que señala la Corte Constitucional, esta garantía constitucional no se refiere a la corrección del razonamiento judicial sino a que la sentencia contenga una estructura mínimamente completa (sentencia 1158-17-EP/21 de 20 de octubre de 2021 párr. 22), tanto más que sobre la inatinencia ha expuesto que la misma ª [...] implica que una argumentación jurídica es aparente solamente sí, dejando de lado las razones inatinentes, no quedan otras que logren configurar una argumentación jurídica suficiente¼ º (párr. 83) lo cual no ha sido explicado por la recurrente, ni advertido por esta Sala por lo que, se rechaza el recurso planteado por el caso 2 del art. 268 del COGEP, por el vicio de falta de motivación, sin que ello signifique que esta Sala de Casación comparta todos los razonamientos del Tribunal de instancia.

7. Decisión

7.1. Por los fundamentos expuestos, esta 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 14 de mayo de 2019, las 11h56, que dicta el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el cantón Cuenca, provincia del Azuay, dentro del juicio No. 01501-2018-00117.

7.3. Sin costas.

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

7.5. 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.

Resolución de fácil comprensión

No procede el recurso de casación que plantea el procurador judicial del señor Pablo Guillén representante legal de la compañía PABLO GUILLÉN CÓRDOVA Cía. Ltda., por el caso 2 del art. 268 del COGEP, por cuanto la sentencia del Tribunal de instancia, se encuentra motivada sin que exista insuficiencia motivacional por ª inatinenciaº, pues la fundamentación fáctica y jurídica gira en torno al punto controvertido los que, a su vez, guardan relación semántica con la conclusión final.

GUSTAVO ADOLFO DURANGO VELA
JUEZ NACIONAL (PONENTE)

MORALES ORDÓÑEZ GILDA ROSANA
JUEZA NACIONAL

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

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

FUNCIÓN JUDICIAL

279936607-DFE

Juicio No. 09501-2020-00009 RESOLUCION 877-2025

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, miércoles 17 de diciembre del 2025, las 10h02. VISTOS: La Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, conformada por los jueces nacionales doctores: Gilda Rosana Morales Ordóñez, Diego Patricio Gordillo Cevallos (E), en reemplazo del doctor José Dionicio Suing Nagua y Gustavo Adolfo Durango Vela (E) y ponente, dictan la siguiente sentencia de casación en el proceso No. 09501-2020-00009.

1. Antecedentes procesales

1.1. El señor Mario Aguirre Ruperti, representante legal de la compañía MEDICANTES S.A., presenta acción de impugnación con el fin de que se deje sin efecto la obligación No. 09201833200504500, que emite la Econ. Gabriela Orellana Rosero, Directora Zonal 8 del Servicio de Rentas Internas (en adelante SRI), correspondiente al impuesto a la renta del año 2013, por el valor de USD $ 16.418,02, que estima errónea e injustamente determinada por un supuesto incumplimiento de las facilidades de pago (fs. 23 a 25).

1.2. En el caso puesto en nuestro conocimiento, el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el cantón Guayaquil, provincia de Guayas, conforme con lo resuelto en la audiencia preliminar, de común acuerdo con las partes procesales, señala como objeto de la controversia: ª 1.- Establecer si la actora incumplió o no con el convenio de pago, en atención a lo dispuesto en la Ley Orgánica para el Fomento Productivo, atracción de inversiones, generación de empleo y estabilidad y equilibrio fiscal; 2.- Establecer si la Liquidación impugnada ha sido emitida conforme a ley.º

1.3. Mediante sentencia de 29 de septiembre de 2020, 11h22 (fs. 110 a 112), notificada el 30 de septiembre de 2020, el Tribunal de instancia resuelve aceptar la acción de impugnación que se deduce y, en consecuencia, declarar sin valor legal la liquidación impugnada, debiendo la administración tributaria acreditar el pago recibido, como efectuado en cumplimiento al

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

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

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

Convenio de Pago, al amparo de la Ley Orgánica para el Fomento Productivo, Atracción de Inversiones, Generación de Empleo y Estabilidad y Equilibrio Fiscal y por cancelada la obligación tributaria No. 092018332200204500, que corresponde a Renta Sociedades año 2013, sin que se disponga el pago de indemnizaciones, intereses y costas.

1.4. El Abg. Joe Enrique Mayorga Bayas, procurador fiscal debidamente legitimado de la Econ. Gabriela Orellana Rosero, Directora Zonal 8 del SRI, delegada de la Econ. Marisol Andrade Hernández, Directora General del SRI, interpone recurso extraordinario de casación (fs. 120 a 123), en contra de la referida sentencia del 30 de septiembre de 2020; y, mediante auto de 19 de noviembre de 2020, las 09h24 (fs. 128), se lo declara oportuno por el Tribunal de instancia, y dispone remitir el expediente a la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia.

1.5. Mediante providencia de 9 de diciembre de 2024, las 11h40, la doctora Tania Catalina Jaramillo Luzuriaga, Conjueza Nacional, admite a trámite el recurso de casación propuesto por la parte recurrente, por el caso quinto del art. 268 del COGEP, por el vicio de errónea interpretación de los arts. 5 de la Ley Orgánica para el Fomento Productivo, Atracción de Inversiones, Generación de Empleo y Estabilidad y Equilibrio Fiscal (Ley de Fomento Productivo) y 5 de la Resolución No. NAC-DGERCGC18-00000395, de 21 de agosto de 2018.

2. Competencia

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

2.2. En virtud del sorteo de 24 de febrero de 2025, las 09h49 (fs. 22), se radica la competencia en la Sala Especializada integrada por los doctores: Gilda Rosana Morales Ordóñez, José Dionicio Suing Nagua (Jueces Nacionales) y Gustavo Durango Vela (Juez Nacional

encargado) ponente de esta causa.

2.3. Mediante Resolución No. 003-2021, de 26 de enero de 2021, el Pleno del Consejo de la Judicatura dispone dar cumplimiento al mandamiento de ejecución que expide el Tribunal de lo Contencioso Administrativo en la causa No. 17811-2014-0463, y ratifica la continuación en el ejercicio de funciones de los doctores José Suing Nagua y Gustavo Durango Vela, de Juez y Conjuez Nacionales, respectivamente. Además, con Resolución No. 008-2021, de 28 de enero de 2021, el Pleno del Consejo de la Judicatura designa a la doctora Gilda Rosana Morales Ordóñez, Jueza Nacional.

2.4. El Pleno de la Corte Nacional de Justicia, mediante Resolución No. 2, de 5 de febrero de 2021, integra la Sala de lo Contencioso Tributario con los doctores Gilda Rosana Morales Ordóñez y José Suing Nagua. Mediante Oficio No. 635-SG-CNJ, la doctora Paulina Aguirre Suárez, Presidenta de la Corte Nacional de Justicia, llama al doctor Gustavo Durango Vela para que asuma el despacho de la Sala Contencioso Tributaria, en reemplazo de la doctora Ana María Crespo Santos, que se ratifica mediante Oficio No. 92-P-CNJ-2021, de 12 de febrero de 2021, que dicta el doctor Iván Saquicela Rodas, Presidente de la Corte Nacional de Justicia y que se avala con Acción de Personal No. 166-UATH-2021-NB, de 19 de febrero de 2021.

2.5. 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

En la tramitación del presente recurso extraordinario de casación no se observa omisión de solemnidad sustancial alguna que pudiera invalidarlo o causar la nulidad procesal, como así lo manifestaron las partes procesales en la audiencia de casación que se llevó cabo el día jueves 4 de diciembre 2025, las 14h45; en consecuencia, se declara la validez de todo lo

actuado. Al no llegar a un a decisión, el juez ponente suspendió la audiencia para que se reanude el lunes 18 de diciembre de 2025, a las 10h40, la que se efectuó.

4. Fundamentación del recurso de casación

4.1. El procurador fiscal del SRI, en el escrito de casación y en la audiencia de casación que se llevó a cabo en la fecha señalada sostiene que, en la sentencia recurrida se incurre en el caso quinto del art. 268 del COGEP, por el vicio de errónea interpretación de los arts. 5 de la Ley de Fomento Productivo y 5 de la Resolución No. NAC-DGERCGC18-00000395, por cuanto considera que, el Tribunal de instancia yerra en el sentido que se asigna a dichas disposiciones, al concluir que el último pago de la cuota que se realiza ª fuera del plazoº establecido, no configura la causal que deja sin efecto el convenio de pago y niega la petición de reactivar las facilidades de pago a la compañía MEDICANTES S.A., pues en el propio numeral 2 de la Resolución 109012018RCBR251489, se informa que el beneficio de la facilidad de pago se condiciona al ª cumplimiento estricto del pago de las cuotas parciales, en las fechas previstasº.

4.1.1. Añade que, los juzgadores de nivel interpretan que el ª pago extemporáneoº de la última cuota de las facilidades de pago sirve para que el actor dé por cumplida el correspondiente convenio de pago, sin considerar que el descuido de la compañía conllevó a la baja y terminación automática de la facilidad concedida y, por tanto, no se podía reactivar la remisión contemplada en el art. 5 de la Ley Orgánica para el Fomento Productivo y en la Resolución NAC-DGERCGC18-00000395, lo que conllevó a iniciar el procedimiento de ejecución coactiva para exigir el cumplimiento de la totalidad de lo adeudado.

4.1.2. Puntualiza que, la interpretación que realiza el órgano judicial es ª restrictivaº y se limita a indicar que, lo que dictamina la Ley de Remisión 2018 y la Resolución NAC-DGERCGC18-00000395, es que, si el beneficiario de la remisión, incumple dos o más cuotas cae en la sanción; no obstante, omite que el presente caso, se trata de la última cuota que no se paga a tiempo, conforme con la fecha que se establece para el efecto y puesta en conocimiento al actor, tanto al momento de conceder el convenio como en el acto impugnado.

4.1.3. Esta errada interpretación provoca un desmerecimiento no solo del sentido natural y

obvio de la norma, sino también, conlleva a una desatención a la armonía que debe tener el referido artículo con respecto de las demás disposiciones expuestas en la sentencia recurrida, conforme a la regla 4 del art. 18 del Código Civil que señala: ª El contexto de la ley servirá para ilustrar el sentido de cada una de sus partes, de manera que haya entre todas ellas la debida correspondencia y armonía.º En tal sentido, el Tribunal A quo debió priorizar la regla 1 del art. 18 del Código Civil de la que se desprende que se debe estar al tenor de la ley cuando su sentido es claro y no se podrá recurrir a interpretaciones extensivas, so pretexto de consultar su espíritu. Por ello, solicita que se case la sentencia recurrida.

4.2. Contestación al recurso de casación. El señor Mario Aguirre, representante legal de la compañía MEDICANTES S.A., dentro del término que se le concede en el auto de admisión dictado por la Conjueza de la Sala, contesta el recurso propuesto por el SRI recurrente (fs. 19 a 20) y señala que no se sustenta, de forma razonada, la supuesta interpretación errada de los arts. 5 de la Ley Orgánica de Fomento Productivo, y 5 de la Resolución No. NAC-DGERCGC18-00000395, con relación al objeto de la controversia referente al retraso en el pago de ª dos cuotas o másº en la facilidad de pago que se concede a dicha empresa, pues conforme queda demostrado por el Tribunal de instancia, se constata que la parte actora cumplió con el pago total de las cuotas correspondientes al convenio de pago y, en ningún momento se prueba el impago de ª dos o más cuotasº de dicho convenio. Por lo expuesto, solicita que se niegue el recurso de casación y se confirme el fallo recurrido.

5. Problema Jurídico

Determinar si la sentencia objeto del recurso de casación incurre en el caso quinto del art. 268 del COGEP, por el vicio de errónea interpretación de los arts. 5 de la Ley Orgánica para el Fomento Productivo, y 5 de la Resolución No. NAC-DGERCGC18-00000395.

6. Análisis de la Sala de Casación

6.1. Caso del recurso de casación. El recurso de casación interpuesto se fundamenta en el caso quinto del art. 268 del COGEP, que dispone:

ª Art. 268.- Casos.- El recurso de casación procederá en los siguientes casos: [¼] 5.

> Cuando se haya incurrido en aplicación indebida, falta de aplicación o errónea interpretación de normas de derecho sustantivo, incluyendo los precedentes jurisprudenciales obligatorios, que hayan sido determinantes en la parte dispositiva de la sentencia o auto.º

El caso quinto contiene los denominados errores in iudicando en la sentencia, en otras palabras, la violación directa de la norma sustantiva señalada por el recurrente. Este caso tiene como limitante la revaloración de las pruebas y debe ser planteado a partir de los hechos probados en la sentencia. En cuanto a sus elementos de configuración, se requiere la presencia de dos elementos: el primero, que debe haber violación directa de las normas sustantivas en la sentencia impugnada; y, el segundo, que la transgresión haya sido determinante en la parte resolutiva del fallo recurrido.

6.2. Alcance doctrinario del vicio propuesto. El autor Luis Tolosa Villabona (Teoría y Técnica de la Casación, Bogotá: Ediciones Doctrina y Ley Ltda., 2008, p. 359), sobre la errónea interpretación sostiene:

> ª Se trata de la exégesis equivocada de la norma en su contenido mismo, independientemente de las cuestiones de hecho debatidas en la sentencia y del caso que trata de regular. La norma jurídica es la que gobierna el asunto, pero en sentido diverso, por lo tanto, yerra en el enfoque verdadero de ella, en su espíritu y alcances. Hay entonces insuficiencia del juicio o exceso al formularlo. El sentenciador acierta en la norma, pero falla en su verdadero significado, alejándose de su espíritu y finalidad [...]. El error se comete en la premisa mayor de la sentencia, es decir, en la ley objeto de aplicación, por desconocimiento del sentenciador de los principios hermenéuticos o interpretativos de la ley; ante textos oscuros o dudosos no tiene en cuenta las fuentes formales del derecho y confunde las clases de interpretación.º

6.3. Normas jurídicas que se estiman infringidas. La parte recurrente manifiesta que se violentan las siguientes normas jurídicas:

> Ley Orgánica para Fomento Productivo, Atracción de Inversiones Generación Empleo y Estabilidad y Equilibrio Fiscal

ª Art. 5.- Facilidades de pago del capital de hasta dos años.- La solicitud de facilidades de pago que podrán solicitar los contribuyentes detallados en el literal b) del artículo 2 al Servicio de Rentas Internas, se realizará mediante el pago de dividendos iguales en cuotas mensuales del saldo del capital, por el plazo máximo de dos años contados a partir de la vigencia de la presente Ley, de común acuerdo entre las partes. No será necesario realizar el pago de la cuota inicial del 20% de la obligación, establecida entre las reglas generales para la obtención de facilidades de pago del Código Tributario. En caso de incumplimiento de dos o más cuotas consecutivas, se dejará insubsistente la remisión contemplada en esta Ley, y el Servicio de Rentas Internas deberá proceder inmediatamente al cobro de la totalidad de lo adeudado, incluido intereses, multas y recargos de conformidad con lo establecido en el último inciso del art. 2 de esta Ley.º

Resolución No. NAC-DGERCGC18-00000395

ª Artículo 5. Facilidades de pago del capital de hasta dos años.- En concordancia con lo dispuesto en el último inciso del artículo 2 de esta Resolución, y dentro del tiempo establecido en el mismo, los sujetos pasivos señalados en el literal b) del artículo 2 de la Ley Orgánica para el Fomento Productivo, Atracción de Inversiones, Generación de Empleo, y Estabilidad y Equilibrio Fiscal, podrán solicitar facilidades de pago por el plazo de hasta dos (2) años contados a partir de la publicación de la citada Ley en el Registro Oficial. Para el efecto, el interesado deberá presentar la respectiva solicitud de facilidades de pago y realizar el pago del primer dividendo al mes siguiente de la notificación de la resolución correspondiente, sin que exista prórroga alguna para el mismo. Tanto la presentación de la solicitud de facilidades de pago como la notificación de la resolución administrativa para su atención, se realizarán exclusivamente por el canal electrónico que mantiene la Administración Tributaria en su portal web institucional www.sri.gob.ec, para lo cual, el sujeto pasivo deberá suscribir o tener suscrito el correspondiente Acuerdo de Uso de Medios Electrónicos, así como el convenio de débito bancario para el pago de las cuotas mensuales que para el efecto se generen, sin la necesidad de requerimiento previo. El incumplimiento de dos o más cuotas consecutivas dará lugar a la terminación automática de la concesión de facilidades de pago, y consecuentemente se iniciará o continuará el procedimiento de ejecución coactiva para exigir el cumplimiento de la totalidad de lo adeudado, sin

perjuicio de que el sujeto pasivo pueda efectuar el pago del saldo del capital de la obligación tributaria hasta el 28 de diciembre de 2018. Las facilidades de pago otorgadas tendrán los mismos efectos que los establecidos en el artículo 154 del Código Tributario. No serán susceptibles de estas facilidades de pago las obligaciones originadas por impuestos percibidos o retenidos, así como las obligaciones no sujetas a remisión. En lo referente a obligaciones impugnadas en vía judicial, si el sujeto pasivo no presenta copia del desistimiento correspondiente dentro del término establecido en el artículo 2 del presente acto normativo, las facilidades de pago contempladas en el presente artículo se eliminarán automáticamente, y los pagos efectuados se imputarán de conformidad con el artículo 47 del Código Tributario. Las facilidades de pago de obligaciones tributarias o fiscales que se encuentren en reclamos o recursos de revisión en curso, se otorgarán a condición del desistimiento expreso por parte del sujeto pasivo, hecho que constará en la correspondiente resolución.º

6.4. Análisis del caso SUB JÚDICE. Se procede a analizar el recurso propuesto por el SRI, al amparo del caso quinto del art. 268 del COGEP, por el vicio errónea interpretación de los arts. 5 de la Ley Orgánica de Fomento Productivo y 5 de la Resolución No. NAC-DGERCGC18-00000395, por cuanto considera que, los juzgadores de nivel interpretan, de forma ªrestrictivaº que el ªpago extemporáneoº que realiza la compañía MEDICANTES S.A. de la última cuota de las facilidades de pago, sirve para que se dé por cumplida el correspondiente convenio de pago, sin considerar que el descuido de la empresa conllevó a la terminación automática de la remisión, conforme con el tenor literal de la ley.

6.4.1. Es pertinente señalar que, cuando se invoca el caso quinto del art. 268 del COGEP, la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia debe verificar si la sentencia que emite el Tribunal de instancia riñe con el derecho (error in iudicando), lo que implica que los hechos sobre los que conoció el Tribunal A quo, no son controvertidos y se aceptan por las partes procesales, de tal manera que, no se puede volver a analizar las pruebas ya presentadas y valoradas, pues este cargo abarca únicamente infracciones a normas sustantivas o precedentes jurisprudenciales obligatorios.

6.4.2. Una vez que se define el objeto de la controversia y teniendo en cuenta que el caso que se invoca parte de la aceptación de los hechos probados y aquellos no controvertidos y que

son aceptados por las partes, se identifican como tales los siguientes:

(a) Mediante Resolución No. 109012018RCBR251489, de 4 de septiembre de 2018, el SRI concede facilidades de pago a la compañía MEDICANTES S.A. al amparo de la Ley Orgánica de Fomento Productivo, publicada en el Suplemento del Registro Oficial No. 309, de 21 de agosto de 2018, así como en la Resolución No. NAC-DGERCGC18-00000395, en 12 cuotas mensuales de USD 1.600, pagaderos a partir del 3 de octubre de 2018 hasta el 3 de septiembre de 2019.

(b) Mediante escrito de 6 de diciembre de 2019, la compañía MEDICANTES S.A. solicita al SRI se regularice la deuda que tiene su representada, contestada con Oficio No. 109012019OCBRO13600, de 20 de diciembre de 2019, en que se indica que la petición de solicitar la activación de las facilidades de pago no es procedente, conforme con la Ley de Fomento Productivo y se anexa la tabla de amortización de facilidades de pago en el que se hace constar como cuota vencida la No.12, de fecha vencimiento 4 de septiembre de 2019.

(c) No es controvertido que MEDICANTES S.A. cumple con todos los pagos, algunos incluso antes de tiempo y que el pago que realiza el 8 de marzo de 2019 pretendía cancelar la totalidad de la deuda, pero no se percatan que la última cuota no había sido pagada por lo que, la empresa actora incumple, con el pago de la última cuota, la que se cancela posteriormente, el 23 de noviembre de 2019, de forma extemporánea.

6.4.3. Con estos hechos que aparecen como probados o no controvertidos, la sentencia del Tribunal de instancia, en el numeral 7.1.6. señala que, de las pruebas que aportan y practican las partes en la audiencia de juicio, esto es, de los comprobantes de pago cancelados, así como del cuadro inserto en el Oficio No. 109012019OCBRO13600, se evidencia que la compañía actora cumple con el pago total de las cuotas correspondientes al convenio de pago, incluso por adelantado, habiendo realizado únicamente el pago de la última cuota fuera del plazo establecido, hecho reconocido por el SRI, lo cual no configura la causal alegada por la administración tributaria para dejar sin efecto el convenio de pago, toda vez que el art. 5, inciso 2 de la Ley Orgánica para el Fomento Productivo, se refiere ª a dos o más cuotas consecutivasº y no a una cuota como sucede en el presente caso. Por tanto, la liquidación impugnada se emite contrariando expresas disposiciones legales, por lo que el Tribunal a

quo, acepta la acción de impugnación y declara sin valor legal la liquidación impugnada, debiendo la administración tributaria acreditar el pago recibido, como efectuado en cumplimiento al Convenio de Pago y por cancelada la obligación tributaria No. 092018332200204500, que corresponde a Renta Sociedades año 2013.

6.5. Decisión de la Sala.- Para resolver el vicio de errónea interpretación de los arts. 5 de la Ley Orgánica para el Fomento Productivo, Atracción de Inversiones, Generación de Empleo y Estabilidad y Equilibrio Fiscal y 5 de la Resolución No. NAC-DGERCGC18-00000395, es necesario remitirse al mentado precepto legal que, de forma ª textualº o ª literalº señala que, el incumplimiento de concesión de facilidades de pago se produce cuando se deja de pagar ª dos o más cuotas consecutivasº y no cuando se incumple ª una sola cuotaº, conforme con la expresión clara y gramatical de la expresión (art. 18, regla 1 del CC);.

6.5.1. De los hechos probados tenemos que, existe un Convenio de facilidades de pago por remisión, celebrado entre MEDICANTES S.A. y el SRI, por el cual la contribuyente se compromete a pagar la obligación tributaria que mantiene en 12 cuotas de USD 1.600 cada una, pagaderas desde del 3 de octubre de 2018 hasta el 3 de septiembre de 2019 al amparo de la Ley de Fomento Productivo, cuyo art. 5 establece una sanción por el incumplimiernto del convbenio, al disponer: ª En caso de incumplimiento de dos o más cuotas consecutivas, se dejará insubsistente la remisión contemplada en esta Ley, y el Servicio de Rentas Internas deberá proceder inmediatamente al cobro de la totalidad de lo adeudado, incluido intereses, multas y recargos de conformidad con lo establecido en el último inciso del art. 2 de esta Leyº. El Tribunal de instancia interpreta la citada disposición legal en el sentido de que el incumplimiento sólo se produce cuando se deja de pagar ª dos o más cuotas consecutivasº y no cuando se incumple ª una sola cuotaº (como en el caso); mientras que el SRI, entiende que existe una errónea interpretación de la norma, porque a su entender ª dos pagos consecutivosº debe entenderse que excluye al último.

6.5.2. En el presente caso, la última cuota, la No.12 vencía el 4 de septiembre de 2019, pero fue cancelada el 23 de noviembre de ese año, hechos con los cuales esta Sala considera que, efectivamente ha existido una errónea interpretación del art. 5 de la Ley de Fomento Productivo y en consecuencia, el mismo error de interpretación del art. 5 de la Resolución No. NAC-DGERCGC18-00000395 del SRI, pues estas normas claramente establecen que

para aquellos contribuyentes que hayan solicitado facilidades de pago acogiéndose a la remisión e incumplieran el pago de 2 o más cuotas consecutivas a las que se comprometieron incurren en incumplimiento y el SRI procederá al cobro de la totalidad de lo adeudado, incluido intereses, multas y recargos. En el caso en estudio, se incumplió y encontraba pendiente de pago la última cuota, por tanto fácticamente jamás podría haberse configurado el presupuesto de incumplimiento de dos o más cuotas establecido en el art 5 de la Ley de Fomento Productivo, lo cual muestra la errada interpretación de los juzgadores, y de ello debe primar y estarse a lo convenido ª de común acuerdo entre las partesº recogido en su alcance en el mismo art. 5 ibídem, a efectos de cumplir con las facilidades concedidas así como también, ser beneficiario de la remisión tributaria derivado del cumplimiento cabal de las obligaciones pactadas en tiempo y forma, lo cual responde a la una interpretación sistemática y teleológica de la norma en cuestión, toda vez que, de estar a la interpretación del Tribunal de instancia conlleva a que el no pago de la última cuota, jamás permitiría a la administración tributaria dar por terminada las facilidades y proceder al cobro de la obligación, y por otra parte, el beneficio de la remisión sería ad infinitum por lo que bien podría el contribuyente optar por no pagar la última cuota o, pagarla cuando a bien lo estime, sin consecuencias jurídicas por su incumplimiento, lo cual a todas luces carece de asidero lógico y jurídico.

6.5.3. Habiendo prosperado el vicio de errónea interpretación, de conformidad a lo señalado en el art. 273 del COGEP, corresponde dictar SENTENCIA DE MÉRITO, destacando que sobre el tema en cuestión, esta Sala de Casación, en un caso similar (juicio 09501-2021-00074 sentencia del 10 de abril de 2024), se pronunció en el sentido de que, habiéndose verificado que la última cuota fue pagada extemporáneamente, fuera del plazo fatal al pactado y acordado por las partes, ello indefectiblemente tiene como consecuencia que se deje sin efecto las facilidades de pago que fueron concedidas, por incumplimiento del propio contribuyente, quedando sin efecto la remisión respectiva, siendo adecuada la actuación del SRI en función de los hechos ocurridos y en mérito del proceso.

6.5.4. Por otra parte, el acogerse a una remisión tributaria, implica el cumplimiento de una serie de elementos bajo ciertas condiciones que, son conocidas y aceptadas por quien se acoge a dicha remisión de manera voluntaria, por lo que corresponde honrar las obligaciones adquiridas en tiempo y forma pactadas.

6.5.5. Al concluir la exposición oral de la sentencia, el procurador judicial de la empresa actora en instancia, solicitó ampliación de la sentencia sobre la suerte que ha de tener los pagos ya realizados; corrido traslado al SRI, el procurador consideró que no era factible tal ampliación. La Sala de Casación resolvió que todos los yerros y puntos cuestionados en el recurso de casación, por tanto no procede ampliación alguna.

7. Decisión

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

7.2. CASAR la sentencia de 14 de mayo de 2024, las 08h15, que dicta el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el cantón Guayaquil, provincia del Guayas, dentro del juicio No. 09501-2020-00009 y en función del análisis y motivación realizada se desecha la demanda y pretensiones presentadas por el señor Mario Aguirre Ruperti, representante legal de la compañía MEDICANTES S.A., y de ello se ratifica la validez jurídica de lo actuado por el SRI.

7.3. Sin costas.

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

7.5. 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

Procede el recurso de casación que plantea el SRI, por errónea interpretación de los arts. 5 de la Ley Orgánica para el Fomento Productivo y 5 de la Resolución No. NAC-DGERCGC18-00000395, toda vez que, la interpretación del Tribunal de instancia no es la que corresponde a la hermenéutica jurídica del caso en estudio, siendo que su entendimiento a efectos de ser

beneficiario de la remisión, se encuentra atada al cumplimiento de lo acordado por las partes en tiempo y forma en la concesión de facilidades.

GUSTAVO ADOLFO DURANGO VELA
JUEZ NACIONAL (PONENTE)

MORALES ORDÓÑEZ GILDA ROSANA
JUEZA NACIONAL

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

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

FUNCIÓN JUDICIAL

RESOLUCION 881-2025

279982282-DFE

Juicio No. 17510-2021-00205

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, miércoles 17 de diciembre del 2025, las 14h18. VISTOS: El Tribunal de la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Cort 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), dictan la siguiente sentencia dentro de la causa No.17510-2021-00205.

1. Antecedentes procesales

1.1. En el caso puesto en nuestro conocimiento, el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el Distrito Metropolitano de Quito, provincia de Pichincha, estableció el siguiente objeto de la controversia: ª Verificar la legalidad y legitimidad de la resolución No. 117012021RREC044126 de 26 de enero de 2021 que confirmó, la liquidación de pago No. 17202006500553527 por diferencias en la declaración del impuesto a la renta del ejercicio fiscal 2016º.

1.2. En la sentencia recurrida se resolvió aceptar la demanda presentada por la compañía LACTALIS DEL ECUADOR S.A. y declarar la ilegalidad de la Liquidación de Pago No. 17202006500553527 de 16 de abril de 2020, consecuentemente la Resolución No. 117012021RREC044126 de 26 enero de 2021, emitida por la Directora Zonal 9 del Servicio de Rentas Internas, por haberla notificado estando suspendido los términos y plazos, conforme las consideraciones del presente fallo.

1.3 El Servicio de Rentas Internas, interpone recurso de casación contra la sentencia de 30 de noviembre del 2023 a las 12h29, expedida por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el Distrito Metropolitano de Quito, provincia de Pichincha; dentro del juicio No. 17510-2021-00205, argumentando los casos 3 y 5 del art. 268 del ª COGEPº.

La compañía LACTALIS DEL ECUADOR S.A., presentó demanda de impugnación, en

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

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

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

contra de la Resolución No. 117012021RREC044126 de 26 enero de 2021, emitida por la Directora Zonal 9 del Servicio de Rentas Internas, mediante la cual niega el reclamo administrativo de impugnación y confirma la Liquidación de Pago No. 17202006500553527 por diferencias en la declaración de Impuesto a la Renta del ejercicio fiscal 2016.

1.4. Mediante auto de 4 de junio del 2025, las 14h39, 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 SRI, por el caso 3 del art. 268 del COGEP, por el que se acusa que en la decisión recurrida se concedió más allá de lo demandado; y que en la decisión recurrida se omitió resolver puntos de la controversia. Por el caso 5, por Falta de aplicación del artículo 114 del Código Tributario, señalando que se aplicó los artículos 300 y 313 del COGEP, y 139 numeral 1 del Código Tributario; y, Aplicación indebida del artículo 139 numeral 1 del Código Tributario, señalando que correspondía aplicar el artículo 114 del Código Tributario.

En este punto cabe señalar que del recurso de casación y de su escrito que aclara y completa el recurso de casación, el SRI en el caso 3 del art. 268 del COGEP, únicamente argumenta que se configura el vicio de que la decisión recurrida concedió más allá de lo demandado (extra petita), y no argumenta que la decisión recurrida omitió resolver puntos de la controversia, por lo tanto aquello no corresponde analizar a esta Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia.

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 17510-2021-00205, efectuado por la Presidencia de la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, el 29 de agosto 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

3.1. 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 16 de diciembre de 2025 a las 14h45.

4. Fundamentación del recurso de casación

4.1. El casacionista argumenta que la sentencia incurre en el caso 3 del art. 268 del COGEP: Que en la sentencia recurrida, se evidencia que el Tribunal resolvió sobre aquello que no fue materia de litigio. Que en la sentencia resuelve un asunto que no fue objeto de litigio (extra petita), se considera un vicio que puede motivar la anulación de la resolución. Que la ª extra petitaº se refiere a una sentencia judicial que resuelve cuestiones que no fueron objeto de la demanda o el litigio. Que esto significa que el juez se desvía de las pretensiones formuladas por las partes y decide sobre temas ajenos al conflicto principal. Que en el presente caso tenemos por hecho probados y que no son objeto de nueva consideración judicial que en la demanda LACTALIS, presenta cuatro peticiones: 1. Sobre las diferencias de ingresos que

para el SRI consta en la declaración del impuesto a la renta del 2016, 2. Sobre el desconocimiento de una parte del crédito tributario del ejercicio fiscal corriente y del crédito tributario de ejercicios fiscales de años anteriores, 3. Sobre la tarifa del impuesto a la renta que debía aplicarse con tres puntos porcentuales adicionales por no reportar al beneficiario final en la cadena de composición societaria, 4. Sobre errores e ilegalidades en el procedimiento. Que en la contestación en la demanda presenta como excepciones que: 1. Sobre los valores identificados como ingresos declarados y la verificación de estos de acuerdo con la facturación electrónica se indicó que respecto de las facturas No. 002-001-0000101813 y 002-001-000100107, LACTALIS no emitió las correspondientes notas de crédito para anular la transacción, 2. En cuanto a la diferencia del valor declarado en el casillero 859 del crédito tributario de años anteriores, LACTALIS solo podrá usar el valor de $103.786,21 y no el valor de $281.590,50 utilizado en la declaración del ejercicio fiscal 2016 ya que la Administración Tributaria verificó la información respecto del crédito tributario de años anteriores para identificar el arrastre de este concepto lo que no implica que se realizó determinaciones de ejercicios fiscales anteriores, 3. Sobre la tarifa de impuesto a la renta, se indicó que LACTALIS no identificó la parte del capital que no se negocia en bolsa. 4. Sobre los errores e ilegalidades, se indicó que las alegaciones de LACTALIS son indefinidas ya que no indicó cuales son los errores o las violaciones que contiene el acto o el procedimiento impugnado. Que el Tribunal en consideración a los elementos procesales expuestos por las partes y sus alegatos en audiencias fijó como objeto de litis: ª Verificar la legalidad y legitimidad de la resolución No. 117012021RREC044126 de 26 de enero de 2021 que confirmó, la liquidación de pago No. 17202006500553527 por diferencias en la declaración del impuesto a la renta del ejercicio fiscal 2016º. Que el Tribunal decide ª 14.1. Aceptar la demanda presentada por la compañía LACTALIS DEL ECUADOR S.A. (antes PARMALAT DEL ECUADOR S.A.), representada por el señor Pablo Manuel Beltran Coscojuela. 14.2.- Declarar la ilegalidad de la Liquidación de Pago No. 17202006500553527de 16 de abril de 2020, consecuentemente la Resolución No. 117012021RREC044126 de 26 enero de 2021, emitida por la Directora Zonal 9 del Servicio de Rentas Internas (SRI), por haberla notificado estando suspendido los términos y plazos, conforme las consideraciones del presente falloº. Que se puede evidenciar que el Tribunal en sentencia en franca violación del objeto de la litis fijada, de los alegatos de las partes, pretensiones y excepciones decide pronunciarse sobre hechos no mencionados y peor aún alegados o argumentados por LACTALIS, es decir que en

errónea aplicación del principio ª lURA NOVIT CURIAº decide suplir las circunstancias y hechos relatados para complementar con puntos de derechos que ni siquiera fueron insinuados por el contribuyente en su demanda, debiendo comprenderse que el principio antes mencionado suple falencias de puntos de derecho más no de hecho, pues el Tribunal se encuentra vedado de incrementar circunstancias o hecho no considerados por el contribuyente en su demanda, lo cual atenta al principio de congruencia de las sentencias previsto en el art. 92 del COGEP. Que se detalla el numeral 13.2 de la sentencia impugnada. Que se debe considerar que se alega que en sentencia el Tribunal resolvió cuestiones que no fueron materia del litigio, puntualmente sobre las diferencias en la declaración del impuesto a la renta del ejercicio fiscal 2016. Que es evidente que el Tribunal al resolver el objeto de la controversia se entiende que los juzgadores debieron considerar las pretensiones de las partes, bajo la fundamentación y argumentación realizada en los actos de proposición. Que siendo esto así se evidencia que por un lado la parte accionante afirma que no existen diferencias de ingresos que para el SRI que consten en la declaración del impuesto a la renta del 2016, que existe desconocimiento por parte del SRI, de una parte del crédito tributario del ejercicio fiscal corriente y del crédito tributario de ejercicios fiscales de años anteriores y que no cabe aplicar la tarifa del impuesto a la renta de 3 puntos porcentuales adicionales por no reportar al beneficiario final en la cadena de composición societaria. Que mientras que, la autoridad tributaria señaló que sobre los valores identificados como ingresos declarados y la verificación de estos de acuerdo con la facturación electrónica se indicó que respecto de las facturas No. 002-001-0000101813 y 002-001-000100107, LACTALIS no emitió las correspondientes notas de crédito para anular la transacción. Que en cuanto a la diferencia del valor declarado en el casillero 859 del crédito tributario de años anteriores, LACTALIS solo podrá usar el valor de $103.786,21 y no el valor de $281.590,50 utilizado en la declaración del ejercicio fiscal 2016 ya que la Administración Tributaria verificó la información respecto del crédito tributario de años anteriores para identificar el arrastre de este concepto lo que no implica que se realizó determinaciones de ejercicios fiscales anteriores. Que sobre la tarifa de impuesto a la renta, se indicó que LACTALIS no identificó la parte del capital que no se negocia en bolsa. Que bajo estas pretensiones y fundamentación de las partes, lo que tenía que resolver el tribunal de instancia es sobre la existencia o no de diferencias. Que se configura el cargo mencionado ya que más allá de que la parte actora haya alegado errores e ilegalidades en el procedimiento, esto constituye una alegación indeterminada, ya que nunca

mencionó vulneración de derecho a la defensa y afectación a la certidumbre respecto de las actuaciones de la Administración Tributaria por la notificación de la Liquidación de pago No. 17202006500553527 por lo que, el Tribunal al analizar dicho punto como parte de las alegaciones de la parte actora, incurre en resolver sobre algo que no fue materia de litigio. Que además, que, no cabe hacerlo en virtud del ejercicio del control de legalidad ya que no hay base legal que avale o fundamente el pronunciamiento del Tribunal por lo que, se configura el cargo alegado. Que se solicita que la Sala Especializada al evidenciar que el recurrente enuncia los vicios en que ha incurrido la sentencia a través de una fundamentación jurídicamente completa y al haberlos relacionados con el efecto erróneo que ha tenido la sentencia del Tribunal, se ha demostrado que efectivamente existe el vicio de extra petita invocado y por ende sea subsanado y corregido. Que el principio de congruencia se relaciona con el contenido de las resoluciones judiciales e implica armonía entre lo pedido por las partes y la sentencia, en los términos dentro de los cuales quedó circunscrito el debate, sin que se pueda dejar de resolver ninguna de las cuestiones que los justiciables proponen, ni concederles más o algo distinto de lo pedido, radicando en esta última parte la evidencia plena del vicio extra petita pues el Tribunal resuelve aspectos que no fueron alegados y peor aún sometidos a conocimiento y respecto de los cuales la Administración Tributaria tuvo la oportunidad de rebatirlos o presentar excepción alguna, pues el Tribunal simplemente resolvió el proceso adoptando una posición inexistente en la impugnación de LACTALIS y que tampoco fue prevista por el SRI en su contestación, a esto deberá sumarse que en el devenir del proceso ni la actora procesal y peor aún la demandada pudieron alegar aspectos relacionados con la suspensión de los plazos y términos de los procesos administrativos. Respecto al caso 5, argumenta que existe falta de aplicación del art. 114 del Código Tributario. Detalla los considerandos 5.2 y 6.2 de la sentencia. Señala que en el numeral 7.1, se puede colegir que la norma a aplicarse a los hechos materia de la Litis se encuentra circunscrita a la impugnación efectuada por LACTALIS que tiene relación con la impugnación de la Resolución No. 117012021RREC044126 de 26 de enero de 2021, que negó el reclamo contra la Liquidación de Pago No. 17202006500553527 que determinó el valor de USD 70.492,64 de impuesto a pagar, más recargos e intereses y que según criterio de LACTALIS la determinación impugnada contenía errores en el procedimiento que afectan a la validez de la liquidación de pago y de la resolución impugnada, por lo que solicitaron el ejercicio del control de legalidad. Que el Tribunal al referir en el considerando 13.4.5, en

torno a la notificación al contribuyente LACTALIS la Liquidación de pago mientras se encontraban suspendidos los plazos y términos, y que dicha notificación se realizó supuestamente cuando los plazos para ejercer la facultad determinadora estaban suspendidos y que por tal motivo a criterio del Tribunal implicaría una supuesta violación al debido proceso y motivación, garantizado en el art. 76 numeral 1 y 7 literal I) de la Constitución. Que es evidente que el Tribunal a los hechos materia de la Litis debió aplicar el art. 114 del Código Tributario, especialmente lo previsto en el segundo inciso, que con total claridad jurídica prevé cuál es el presupuesto jurídico que debe regir en caso de una notificación en fecha o día no hábil, en cuyo caso el Tribunal debió considerar que en caso de que verificase que la notificación del acto impugnado en un día u hora inhábil surtirá efectos jurídicos el primer día hábil o laborable siguiente al de la recepción. Que son hechos probados y no controvertidos los siguientes: ª a) El 16 de diciembre de 2019, el Servicio de Rentas Internas notificó a la compañía LACTALIS DEL ECUADOR S.A., la Comunicación de diferencias No. DZ9- G50CDC1000000159; b) El 16 de abril de 2020, el Servicio de Rentas Internas notificó a la compañía LACTAS DEL ECUADOR S.A. la Liquidación de pago No. 17202006500553527; c) El 24 de julio de 2020, la compañía LACTALIS DEL ECUADOR S.A. presentó un reclamo administrativo en contra de la liquidación de pago No. 17202006500553527; d) El 26 de enero de 2021 se notificó a la compañía LACTALIS DEL ECUADOR S.A., la Resolución No. 117012021RREC044126 que resolvió el reclamo administrativo. Que son hechos no controvertidos que LACTALIS no solo que no impugnó la notificación de la Liquidación de pago No. 17202006500553527 realizada el 16 de abril de 2020, sino que además el contribuyente nunca mencionó o insinuó en su demanda que la notificación efectuada adolecía de vicio o circunstancia que debía ser valorada por el Tribunal. Que si el Tribunal consideró que el acto administrativo impugnado fue notificado en día inhábil por efectos de las declaratorias de suspensión de términos en virtud de la pandemia mundial, debió también considerar otro hecho no controvertido que LACTALIS presentó su reclamo administrativo en contra de la mencionada Liquidación de pago, en fecha 24 de julio de 2020 en virtud de la Resolución No. NAC-DGERCGC20-00000048 emitida el 01 de julio de 2020, es decir que considero para efectos de conteo de plazo desde el día hábil siguiente al del periodo suspendido, pues comprendió que su derecho a impugnar se reactivaba una vez superado el término o las circunstancias que generaron inhabilidad. Que en la sentencia se puede evidenciar que el Tribunal aplicó al presente caso el artículo 139

numeral 1 del Código Tributario, pues considero que el Tribunal ejerciendo el control de legalidad previsto en los arts. 300 y 313 del COGEP, debía declarar la nulidad del acto impugnado y su antecedente la Liquidación de pago. Que se detallan los considerandos 13.4.5 y 13.4.6. Que la incidencia del vicio casacional denunciado es de radical injerencia en el resultado procesal pues el Tribunal aceptó la demanda presentada por LACTALIS y como consecuentemente declaró la ilegalidad no sólo de la Liquidación de Pago No. 17202006500553527 de 16 de abril de 2020, sino también de la Resolución No, 117012021RREC044126 de 26 enero de 2021, bajo la premisa errónea de que el acto impugnado fue notificado al contribuyente cuando estaban suspendidos los términos y plazos, dejando de lado el hecho no controvertido que la Liquidación de pago No. 17202006500553527 fue notificada el 16 de abril de 2020 y que LACTALIS presentó su reclamo administrativo en contra de la mencionada Liquidación de pago, el 24 de julio de 2020 en virtud de lo previsto en la Resolución No. NAC-DGERCGC20-00000048 emitida el 01 de julio de 2020 que establecía que, en la ciudad de Quito, las instituciones contempladas en el art. 225 de la Constitución, en atención a lo resuelto por el COE y en concordancia con la Resolución No. NAC-DGERCGC20-00000048, retornaron a la jornada presencial, de manera paulatina desde el 29 de junio de 2020. Que es otro hecho no controvertido que, LACTALIS presentó el reclamo administrativo contando desde el primer día hábil siguiente a la recepción, esto es, presentó el 24 de julio de 2020, dentro de término por lo que, en la Resolución No. 117012021RREC044126 que resolvió el reclamo administrativo se estableció que el mencionado reclamo fue presentado dentro del término presupuestado en el art. 132 del Código Tributario. Que se emite un criterio sin sustento legal alguno dejando de aplicar lo expresamente señalado en el art. 114 segundo inciso del Código Tributario, artículo que de hecho, fue cumplido por LACTALIS y por esta razón fue resuelto el reclamo administrativo y por esta razón también, la parte actora no alegó vulneración al derecho a la defensa al encontrarse en incertidumbre respecto a la notificación de la Liquidación de Pago ya que una vez se reanudaron los términos, presentó su impugnación por lo que nunca estuvo imposibilitado de ejercer su derecho de impugnación. Que si el Tribunal hubiera aplicado el art. 114 inciso 2 del Código Tributario, realizando la subsunción con los hechos probados y no controvertidos, hubiera concluido que el presupuesto de hecho por el cual se realiza una notificación en días u horas inhábiles se encuentra normado en la ley de la materia, concluyendo que dicha notificación surte efectos el primer día hábil o laborable siguiente a la

recepción, llegando a establecer que, se realizó la notificación de la Liquidación de pago No. 17202006500553527 el 16 de abril de 2020 que constituyó un día inhábil, sin embargo, una vez reanudados los términos, LACTALIS ejerció su derecho a la impugnación, dentro del término correspondiente. Sobre la aplicación indebida del art.139 numeral 1 del Código Tributario. Que se detalla el considerando 13.4.6. Que el Tribunal aplicó indebidamente el numeral 1 del art. 139 del Código Tributario para sustentar que las actuaciones de la autoridad tributaria no son compatibles con el derecho del contribuyente a la seguridad jurídica prevista en el art. 82 de la Constitución y en este sentido, concluyó con declarar la invalidez de la Liquidación de Pago No. 1720200650055352, sin embargo, el presupuesto en que se fundamenta su decisión, no coincide con su análisis ya que, en sentencia no consta que el acto impugnado hubiese sido expedido por autoridad incompetente, al contrario, se puede evidenciar que el Director Zonal 9 del Servicio de Rentas Internas se encuentra autorizado para atender reclamos y emitir actos administrativos a nombre de la máxima autoridad de la Administración Tributaria por lo que aseverar que los mismos provienen de autoridad manifiestamente incompetente no se encuentra sustentada y tampoco LACTALIS en la argumentación de su impugnación efectuó anuncio alguno respecto de condición ilegítima de la autoridad que suscribió el acto determinativo. Que LACTALIS, ni siquiera menciono que el acto administrativo era ilegal por falta de notificación o porque el mismo hubiese sido emitido por autoridad incompetente, y por ende podemos colegir que la actora procesal no argumentó vulneración al derecho a la defensa, pues nunca se encontró frente a una incertidumbre o indefensión por la notificación de la Liquidación de Pago, y porque finalmente esta falencia de procedimiento o de las formalidades que la ley prescribe, nunca obstó el derecho de defensa y tampoco la supuesta omisión influyó en la decisión del reclamo. Que la indebida aplicación del art. 139 inciso primero del Código Tributario tiene incidencia en los resultados procesales, pues es esencial precisar que el Tribunal procede a declarar la ilegalidad de la Liquidación de Pago No. 17202006500553527 de 16 de abril de 2020, consecuentemente la Resolución No. 117012021RREC044126 de 26 enero de 2021, considerando que las falencias detectadas relacionadas con la notificación del acto impugnado imposibilitaron el ejercicio del derecho de impugnación. Que dichas circunstancias no han sido desarrolladas ni explicadas en la sentencia, pues no podemos evidenciar del texto de la sentencia cuales son los elementos probatorios o consideraciones legales que permita establecer que la autoridad emisora del acto impugnado fue incompetente a la fecha de

emisión y notificación de la Liquidación de Pago No. 17202006500553527 y la Resolución No. 117012021RREC044126. Que por lo expuesto solicita que se case la sentencia.

4.2. La compañía LACTALIS DEL ECUADOR S.A., en su contestación al recurso de casación planteado por la Administración Tributaria señala: Que debe considerarse que el SRI propone el recurso alegando que el Tribunal supuestamente habría resuelto sobre algo que no habría sido materia del litigio, es decir, una supuesta extra petita, que se concretaría en el numeral 13.4 de la sentencia, que se cita en extractos en el recurso de casación. Que según el SRI comportaría extra petita y se refiere al análisis que realiza la sentencia sobre la suspensión de plazos y términos realizado por efecto del COVID en el año 2020, lo que le lleva a la conclusión de que la Liquidación de Pago es inválida pues se emitió y notificó el 16 de abril de 2020, cuando dichos plazos estaban suspendidos, incluso el plazo de caducidad de la facultad determinadora. Que el SRI invoca que la sentencia tenía que haber aplicado el art. 114 del Código Tributario, que se refiere a la notificación de los actos administrativos. Que lo mencionado evidencia una contradicción que lleva a la improcedencia del recurso toda vez que o el Tribunal cometió un error de derecho al supuestamente haber resuelto sobre la suspensión de plazos, hechos que no formarían parte de la litis y por ende se habría configurado el vicio de extra petita o, el Tribunal sí debió resolver sobre los temas relativos a la suspensión de plazos, pero debió aplicar el art. 114 del Código Tributario. Que no pueden ser compatibles los dos vicios alegados por el SRI, pues no es congruente mencionar que el Tribunal tuvo que haber aplicado el art. 114 del Código Tributario sobre la suspensión de plazos que, en el mismo recurso, menciona que el Tribunal no debió haber conocido ni resuelto. Que existen partes esenciales de la sentencia que no han sido cuestionadas por el SRI; que en la sentencia se menciona como sustento la Sentencia 2-21-IA/23 de la CC de 2 de agosto de 2023 de la Corte Constitucional, y se resalta que las resoluciones que establecieron los plazos se justifican en beneficio de los contribuyentes y como una protección a garantías constitucionales como la seguridad jurídica. Que tampoco menciona nada el SRI sobre la fundamentación de la sentencia, cuando menciona que el SRI ha violado garantías constitucionales como la seguridad jurídica y la motivación. Que para el efecto, debe tomarse en cuenta que de la sentencia se deduce que los actos emitidos por el SRI son incongruentes pues, por un lado, el SRI emite resoluciones que suspenden los plazos mientras que, por otro, emiten y notifican la Liquidación cuando, según sus propias resoluciones y fundamentos,

dichos plazos estaban suspendidos. Que el art. 300 del COGEP exige a los jueces contenciosos tributarios realizar el control de legalidad de los actos impugnados y de sus antecedentes. Que, este control incluso permite a los jueces apartarse de lo mencionados por las partes. Que en el presente caso, precisamente el Tribunal realizó el control de legalidad de los actos impugnados y así lo mencionó expresamente como fundamento de la sentencia. Que por lo tanto, no existe el vicio de extra petita. Sobre la falta de aplicación del art. 114 del Código Tributario. Que en efecto, la sentencia del Tribunal A quo, con fundamento en la Sentencia 2-21-IA/23 de la Corte Constitucional, explica ampliamente que la verdadera violación de los derechos del contribuyente lo constituye haber emitido y notificado un acto de determinación, que además perjudica al contribuyente, cuando la propia Administración tributaria había suspendido los plazos de la facultad determinadora, e incluso así lo había mencionado en el texto de la resolución impugnada en el numeral 3.9. Que la sentencia del Tribunal explica ampliamente la violación al derecho a la seguridad jurídica y la falta de motivación ocasionada por el SRI. Que el SRI únicamente pretende simplificar este tema al hecho de la notificación en un día inhábil, sin considerar que el fundamento de la sentencia se refiere a la invalidez de un acto de determinación emitido y notificado en perjuicio del contribuyente, cuando el propio SRI había informado que los plazos estaban suspendidos. Que esto lleva a la conclusión de que la supuesta falta de aplicación del art. 114 en nada cambiaría el sentido de la sentencia, pues los fundamentos del Tribunal son mucho más amplios y profundos que una simple notificación en día inhábil. Sobre el art. 139 del Código Tributario. Que una vez que se analiza la sentencia, especialmente el numeral 13.4, queda claro que la conclusión del Tribunal es la invalidez de los actos emitidos por la Administración tributaria. Que en consecuencia, es plenamente aplicable el art. 139 del Código Tributario. Que en criterio del Tribunal, esta invalidez ocurriría por el numeral uno, esto es falta de competencia, situación que se entiende en el contexto de la citada Sentencia 2-21-IA/23 de la Corte Constitucional, en donde, por ejemplo, se menciona que mientras estaban vigentes dichas resoluciones existía la imposibilidad temporal de la Administración Tributaria para ejercer sus atribuciones (numeral 98). Que es decir, la Administración no tenía competencia temporal para emitir actos administrativos mientras había suspendido sus actividades. Que debe recordarse además que la Liquidación de Pago se emitió en perjuicio del contribuyente, contraviniendo la sentencia constitucional, donde expresamente se menciona que estas resoluciones se justifican en un marco de favorabilidad de los derechos de

los administrados. Que es importante recordar que el SRI tenía la obligación de mencionar qué norma jurídica se debería haber planteado en lugar del artículo 139 del Código Tributario, que si se pretendiera entender que dicha norma es el artículo 114, debe ratificarse que la invocación de dicha norma es contradictoria con la causal de extra petita también invocada por el SRI, así como que la fundamentación del recurso sobre la falta de aplicación de dicho artículo deja de lado aspectos esenciales que fundamentaron la sentencia. Que por lo mencionado se solicita se desestime el recurso presentado por el SRI.

5. Problema jurídico

5.1. Determinar si la sentencia objeto del recurso de casación, incurre en el caso 3 del art. 268 del COGEP, por el que se acusa que en la decisión recurrida se concedió más allá de lo demandado; y por el caso 5, por los vicios de falta de aplicación del art. 114 del Código Tributario, señalando que se aplicó los arts. 300 y 313 del COGEP, y 139 numeral 1 del Código Tributario; y, aplicación indebida del art. 139 numeral 1 del Código Tributario, señalando que correspondía aplicar el art. 114 del Código Tributario.

6. Análisis del Tribunal de Casación.

6.1. El recurso de casación interpuesto se fundamenta en los casos 3 y 5 del art. 268 del Código Orgánico General de Procesos que establecen: ª Art. 268.- CASOS.- El recurso de casación procederá en los siguientes casos: (¼). 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. (¼) 5. Cuando haya incurrido en aplicación indebida, falta de aplicación o errónea interpretación de normas de derecho sustantivo, incluyendo los precedentes jurisprudenciales obligatorios, que hayan sido determinantes en la parte dispositiva de la sentencia o autoº.

6.1.1. El caso 3, se puede decir que este ª¼ recoge los vicios de ultra petita y de extra petita, así como los de citra petita o mínima petita. Constituye ultra petita cuando hay exceso porque se resuelve más de lo pedido. En cambio, cuando se decide sobre puntos que no han sido objeto del litigio, el vicio de actividad será de extra petita. Se peca por defecto cuando se deja de resolver sobre alguna o algunas de las pretensiones de la demanda o sobre las excepciones y ello da lugar a la citra petita, llamada también mínima petita. Estos vicios implican

inconsonancia o incongruencia resultante del cotejo o confrontación de la parte resolutiva del fallo con las pretensiones de la demanda y con las excepciones propuestas. Por lo tanto, para determinar si existe uno de estos vicios, el tribunal deberá realizar la comparación entre petitium de la demanda, las excepciones y reconvenciones presentadas y lo resuelto en la sentenciaº. (La Casación Civil en el Ecuador, Andrade Ubidia, Santiago, Andrade & Asociados, Fondo Editorial; Quito-2005; páginas 147 a 148).

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

6.1.3 Sobre la falta de aplicación alegada por el recurrente, esta Sala señala que, doctrinariamente este vicio consiste en que: ª¼ el juez, al dictar su sentencia, la primera investigación que debe hacer consiste en la selección de la aplicable, o sea determinar la existencia y validez de ésta. Será necesario entonces que considere los problemas de la ley en el tiempo y en el espacio, precisando los límites personales, temporales y espaciales de la regla jurídica¼ º; es decir, la falta de aplicación se configura cuando el juez deja de aplicar al caso controvertido normas sustanciales que ha debido aplicar y que, de haberlo hecho, habrían determinado que las decisiones adoptadas en sentencia fuesen diferentes de las acogidas. (Murcia Ballén, Humberto,. 2005, Recurso de Casación Civil, Bogotá ± Colombia Ediciones Jurídicas Gustavo Ibánez C. Ltda., pág. 327).

6.1.4 Sobre la aplicación indebida, Luis Armando Tolosa Villabona, señala que este vicio consiste ª¼ es un error de selección de una norma jurídica. El juez aplica una norma que no es llamada a regular, gobernar u operar en el caso debatido. Se trata de una sentencia injusta, y el error, es error se subsunción o de aplicación. A la norma se la entiende rectamente pero se aplica a un hecho no gobernado por ella, haciéndole producir efectos que no contemplaº; (Tolosa Villabona, Luis Armando, 2008 Teoría y Técnica de la Casación, Bogotá ± Colombia Ediciones Doctrina y Ley Ltda., pág. 359).

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

CÓDIGO ORGANICO GENERAL DEL PROCESOS.

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 procesoº.

ª Art. 300.- Objeto. Las jurisdicciones contencioso tributaria y contencioso administrativa previstas en la Constitución y en la ley, tienen por objeto tutelar los derechos de toda persona y realizar el control de legalidad de los hechos, actos administrativos o contratos del sector público sujetos al derecho tributario o al derecho administrativo; así como, conocer y resolver los diversos aspectos de la relación jurídico tributaria o jurídico administrativa, incluso la desviación de poder.

Cualquier reclamo administrativo se extinguirá, en sede administrativa, con la presentación de la acción contencioso tributaria o contencioso administrativa. No serán admisibles los reclamos administrativos una vez ejercidas las acciones contencioso tributarias o contencioso administrativasº.

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.

En caso de que se admita la pretensión del administrado y se deje sin efecto el acto impugnado, se ordenará además que se restituya el valor pagado indebidamente o en exceso y lo debidamente pagadoº.

CÓDIGO TRIBUTARIO.

ª Art. 114.- Horario de notificación.- La administración tributaria podrá notificar los actos administrativos dentro de las veinticuatro horas de cada día, procurando hacerlo dentro del horario del contribuyente o de su abogado procurador.

Para efectos de este artículo, si la notificación fuere recibida en un día u hora inhábil,

surtirá efectos el primer día hábil o laborable siguiente a la recepción".

"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, (¼)"

6.3. El casacionista, con fundamento en el caso 3 del art. 268 del COGEP, argumenta que la sentencia incurre en el vicio de extra petita; ya que en franca violación del objeto de la litis fijada, de los alegatos de las partes, pretensiones y excepciones decide pronunciarse sobre hechos no mencionados y peor aún alegados o argumentados por la compañía LACTALIS DEL ECUADOR S.A., es decir que en errónea aplicación del principio "lURA NOVIT CURIA" decide suplir las circunstancias y hechos relatados para complementar con puntos de derechos que ni siquiera fueron insinuados por el contribuyente en su demanda.

6.3.1 A fojas 1 a 8 consta la demanda presentada por la compañía LACTALIS DEL ECUADOR S.A., que en el numeral 9 establece:

"9.- NOVENO.- PRETENSIÓN.-

Que se deje y se declare la nulidad de la Resolución No. 117012021RREC044126 correspondiente al impuesto a la renta del ejercicio fiscal 2016, dictada por el Dr. Andrés Felipe Córdova Pizarro, Director Zonal 9 del Servicio de Rentas Internas el 26 de enero de 2021 y de su antecedente, la Liquidación de Pago No. 17202006500553527, en la que se determina el valor de USD. 70.492,64 por concepto de impuesto a la renta, más USD. 14.098,53 por recargo del 20% sobre la obligación principal, más los respectivos intereses.

De manera subsidiaria, en el evento que no se acepte la pretensión principal solicito se deje sin efecto la Resolución No. 117012021RREC044126 y su antecedente, es decir, las diferencias establecidas por el SRI en la Liquidación de Pago No. 17202006500553527, correspondiente al impuesto a la renta del ejercicio fiscal 2016".

6.3.2 A fojas 592 a 605 vuelta, consta la contestación a la demanda presentada por el Servicio de Rentas Internas que argumenta:

"VII. PETICIÓN.

Por lo expuesto solicito señores Jueces del Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario No.1:

1.- Se sirva desechar en su totalidad la demanda deducida por Pablo Manuel Beltrán Coscojuela en su calidad de Gerente General de LACTALIS DEL ECUADOR S.A., por improcedente y ser presentada sin fundamentos legales.

2.- Se sirvan aceptar las excepciones generales planteadas por la Administración Tributaria en el presente escrito, y, ratificar la validez de las resoluciones impugnadasº.

6.3.3 Ante tales pretensiones el Tribunal A quo, determina:

ª Conforme el acto de proposición de la demanda y la contestación a la misma, el Tribunal en audiencia preliminar de 19 de diciembre de 2022, estableció como objeto de la controversia: ª Verificar la legalidad y legitimidad de la resolución No. 117012021RREC044126 de 26 de enero de 2021 que confirmó, la liquidación de pago No. 17202006500553527 por diferencias en la declaración del impuesto a la renta del ejercicio fiscal 2016º, el mismo que fue aprobado sin objeción de las partes procesales en audiencia preliminarº. (el subrayado es de esta Sala de Casación).

6.3.4 En virtud de lo expuesto se observa que el objeto controvertido fijado, abarca la pretensión planteada en el proceso de impugnación.

6.3.5 Al respecto el Tribunal para resolver la controversia señala en el considerando ª SÉPTIMO: MOTIVACIÓN DEL TRIBUNAL. Escuchadas las partes en audiencias conforme los fundamentos de la demanda, contestación de la misma, la práctica de las pruebas y conforme el objeto de la litis fijado, este Tribunal en cumplimiento de lo dispuesto en los artículos 93, 94, 95 y 297 (numeral 7) del COGEP considera para la resolución únicamente los puntos materia de la controversia, sin que ello impida ejercer el control de legalidad por la relación directa con 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, conforme lo previsto en el artículo 311 del COGEP, puntos sobre los cuales se sustentará el análisis de las normas que rigen el punto controvertidoº.(el subrayado es de esta Sala de casación).

El Tribunal A quo en el considerando DÉCIMO TERCERO, con fundamento en el art. 300 en concordancia con el art. 313 del COGEP, realiza un control de legalidad sobre los errores en el procedimiento que afectan a la validez de la liquidación de pago y resolución impugnada.

Determinando el Tribunal que el SRI emitió la Liquidación de Pago No. 17202006500553527, notificada el 16 de abril de 2020, por diferencia en la declaración de Impuesto a la Renta del ejercicio fiscal 2016, cuando estaban suspendidos los plazos y términos de todos los procesos administrativos tributarios, desde el 16 de marzo de 2020 hasta el 16 de junio de 2020; lo que provocó, no solo que el acto de la notificación de la Liquidación de Pago fuera en detrimento de los derechos del contribuyente, sino que también implica la violación al debido proceso y motivación, garantizado en el art. 76 numeral 1 y 7 literal l) de la Constitución del Ecuador. Lo cual conlleva, que la actuación de la Administración Tributaria de como resultado, la invalidez del acto (Liquidación de Pago), conforme lo previsto en el art. 139 numeral 1 del Código Tributario.

6.3.6 Por el análisis que antecede se determina que el Tribunal de instancia, no ha incurrido en el vicio de extra petita, ya que en el ejercicio de control de legalidad determinó la nulidad de los actos administrativos impugnados.

El control de legalidad, es facultad de los jueces contenciosos, y se ejerce previo al análisis puntual del objeto controvertido y bajo ningún concepto puede ser entendida como que los juzgadores de instancia se han pronunciado sobre asuntos no solicitados o más allá de lo solicitado, pues el control de legalidad es potestad exclusiva de los jueces contenciosos conferida por el legislador, quienes están obligados a realizar dicho control exclusivamente sobre situaciones que puedan causar nulidad, y sin que se requiera petición expresa de parte, por ejemplo: caducidad, incompetencia, notificaciones, falta de motivación, violación al debido proceso, entre otros.

El art. 313 del COGEP da la pauta para que los juzgadores realicen el control de legalidad, y esta norma aplicada por los jueces de instancia, no ha sido reprochada con el recurso de casación. En función de esta norma, esta Sala advierte que el control de legalidad no puede abarcar el análisis integral del proceso en fondo y forma, sino, únicamente se podrán abordar aquellos aspectos que guardan relación con la legalidad de dicho proceso y/o acto administrativo, y que, afecten a los puntos controvertidos, sin que las partes deban o tengan

que haberse pronunciado sobre ellos, como es el caso de aquellas circunstancias que se producen dentro de un proceso y que son capaces de generar la nulidad del mismo o de la resolución o acto impugnado.-- Queda entonces establecido que el resultado de un control de legalidad no puede ser objeto de alguno de los vicios contemplados en el caso 3 del art. 268 del COGEP, y, esta Sala ya lo ha señalado en los procesos 17510-2020-00311, 17510-2021-00204, entre otros, consecuentemente no se ha violentado el art. 92 del COGEP.

Adicionalmente cabe precisar que al aplicar la técnica casacional del caso 3, confrontando pretensiones, excepciones y parte resolutiva del fallo, no se evidencia que se haya configurado el cargo de extra petita alegado por el recurrente, pues se ha atendido a las pretensiones de las partes.

6.4 Respecto al caso 5 del art. 268 del COGEP, el casacionista argumenta que la sentencia de instancia incurre en falta de aplicación del art. 114 del Código Tributario y aplicación indebida del art. 139 numeral 1 del Código Tributario; determinando que dichos vicios se configuran en el considerando Décimo Tercero, y que además se ha construido las dos caras de la moneda, como corresponde.

6.4.1 El Tribunal A quo en el considerando Décimo Tercero establece lo siguiente:

ª DÉCIMO TERCERO. Sobre los errores en el procedimiento que afectan a la validez de la liquidación de pago y resolución impugnada, por lo que solicita el ejercicio del control de legalidad y se verifique las violaciones.

13.1. Al respecto la actora alega que en el presente caso, la violación de procedimiento realizada por la administración tributaria ha influido en la decisión del reclamo, y que dichas violaciones afectan a los fundamentos de hecho de la Liquidación de Pago y por lo tanto también a la motivación del acto administrativo. Todo lo mencionado deriva en la nulidad de la Liquidación de Pago y en la ilegalidad de la resolución impugnada, que solicita se declare en atención al control de legalidad que debe realizar la Sala.

13.1.1. Sobre aquello, el Tribunal observa que, en base a lo previsto en el artículo 300 en

concordancia con el artículo 313 del COGEP, la jurisdicción contencioso tributaria, tiene por objeto tutelar los derechos de toda persona y realizar el control de legalidad de los hechos o actos administrativos sujetos al derecho tributario, control que implica verificar los antecedentes o fundamentos de la resolución o acto impugnado, supliendo incluso las omisiones en que incurran las partes sobre puntos de derecho, o se aparte del criterio que aquella atribuya a los hechos.

13.1.2. Control que el Código Tributario lo plasma desde su vigencia (1975-2005, codificación), plasmado en el COGEP, constituye un mandato legal para los juzgadores, lo cual se corrobora por la Sala de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, en más de tres fallos concordantes y uniformes sobre el mismo punto de derecho, (Expediente 196, RO-S 426, 10-04-2013; Expediente 341, RO-S 370, 27-11-2012; Expediente 154, RO-S 183, 23-08-2011; Expediente 96, RO-S 89, 23-11-2010; entre otros).

13.1.3. Al respecto, la doctrina en palabras del doctor José Vicente Troya, al analizar el control de legalidad en la vía contencioso tributaria señala que: ªEl carácter investigativo del proceso contencioso-tributario se basa en que el objeto de la Litis es de orden público. El que se determine y recaude tributos en la forma y medida que establece la ley, excede del puro interés privado, pues tales ingresos sirven para financiar obras, servicios públicos y son instrumentos de política económica de gran importancia. De allí que el Tribunal en esencia, a más de resolver las cuestiones que forman parte del controvertido, debe efectuar el control de legalidad de los antecedentes y fundamentos de la resolución o actos impugnados. (¼) Más que lo que las partes arguyan, interesa la realidad objetiva, dándose al Tribunal amplísima libertad para aprehender esa realidad y para establecer su significación (¼)º (Lo resaltado no es del texto) (José Vicente Troya Jaramillo, Manual de Derecho Tributario, Corporación de Estudios y Publicaciones, Quito, 1990, ps. 320 y 321).

13.2. Así, establecido brevemente los argumentos de las partes, así como los antecedentes de la resolución impugnada, corresponderá a este tribunal, en lo pertinente, examinar si la resolución impugnada, fue emitida considerando los antecedentes del caso y al amparo de las normas jurídicas aplicables, en particular si se cumplen los presupuestos normativos

procesales y verificar la vigencia de los plazos y términos y la facultad determinadora de la autoridad tributaria, como verificar los antecedentes o fundamentos de la resolución impugnada, supliendo incluso las omisiones en que incurran las partes sobre puntos de derecho, que incluye que el Tribunal pueda apartarse del criterio que aquellas atribuyan a los hechos. Debiendo incluso, en caso de que se admita la pretensión del administrado y se deje sin efecto el acto impugnado.

13.3. En este contexto, conforme las normas citadas, el Tribunal tiene el deber de ejercer el control de legalidad de los antecedentes o fundamentos, entre ellos: 1) la notificación de la comunicación de diferencia; 2) la notificación de la liquidación de pago, como acto determinativo; y, 3) la legalidad de la resolución No. 117012021RREC044126 emitida el 26 de enero de 2021 que atendió el reclamo administrativo contra la Liquidación de Pago No. 17202006500553527 de 16 de abril de 2020.

13.3.1. Sobre la notificación de la comunicación de diferencia. Vista la Resolución No. 117012021RREC044126 emitida el 26 de enero de 2021, se establece: 1.1. Que el Servicio de Rentas Internas el 16 de diciembre de 2019, notificó al contribuyente PARMALAT DEL ECUADOR S.A., Oficio de Comunicación de Diferencia No. DZ9-GSOCDC1900000159-M, mediante el cual se solicitó que en veinte días hábiles el sujeto pasivo justifique las diferencias detectadas en la declaración del Impuesto a la Renta del ejercicio fiscal 2016 o presente la declaración sustitutiva correspondiente. De cuya actuación no se establece hechos que evidencien vulneración de los derechos garantizados en el marco normativo.

13.3.2. Sobre la notificación de la liquidación de pago, como acto determinativo. De la misma resolución impugnada se establece: 1.2. Posteriormente, por considerar que la compañía PARMALAT DEL ECUADOR S.A, no presentó información que justifique las diferencias establecidas en la Comunicación de diferencia (¼), como tampoco presentó la declaración sustitutiva de Impuesto a la Renta del ejercicio fiscal 2013, el Servicio de Rentas Internas (¼), emitió la Liquidación de Pago No. 17202006500553527 (Determinación), notificada el 16 de abril de 2020, por diferencia en la declaración de Impuesto a la Renta del ejercicio fiscal 2016. En este caso se establecen dos situaciones: Una, la inconsistencia sobre el pedido

del ejercicio 2016 y la no presentación de la declaración de Impuesto a la Renta del 2013; y, Dos, que la Liquidación de Pago se realizó en el tiempo que estaban suspendidos los plazos y términos, por disposición de la propia autoridad tributaria.

13.4. Sobre el control de legalidad de los actos impugnados.

13.4.1. En cuanto a la suspensión de los plazos y términos, cabe precisar, que a la fecha de la emisión y notificación de la Liquidación de Pago, se emitió la resolución No. 028 que amplió la suspensión de plazos y términos desde el 12 al 30 de abril publicada el 05 de mayo en el Registro Oficial 196, por ello, la propia Autoridad Tributaria, en la resolución impugnada, en el numeral 3.9 de la resolución, reconoce la suspensión de los plazos y términos de todos los procesos administrativos tributarios, desde el 16 de marzo de 2020 hasta el 14 de junio de 2020, los cuales se reanudaron mediante resolución No. 42 a partir del 16 de junio de 2020, de todos los procesos administrativos tributarios y los plazos de prescripción de la acción de cobro. Mientras que los plazos y términos de los procesos administrativos suspendidos se reanudarán y recurrirán tal como se encontraban previo a su suspensión, de conformidad con la ley. En la Disposición transitoria, Primera, señala: Para el caso de los plazos y términos de los procesos administrativos tributarios y los plazos de prescripción de la acción de cobro, cuya atención y trámite corresponda a las unidades administrativas del Servicio de Rentas Internas ubicadas en el Distrito Metropolitano de Quito, se mantendrá suspendidos hasta la fecha en la cual las instituciones públicas retornen a la jornada presencial. Mientras en la Resolución No. NAC-DGERCGC20-00000048, de 1 de julio de 2020, en el artículo 1 contempla. A partir del 01 de julio de 2020 se reanudan los plazos y términos de todos los procesos administrativos y tributarios.

13.4.2. En este escenario, fácilmente se establece la violación e ilegalidades en las que incurren las actuaciones de la autoridad tributaria, toda vez que en el numeral 1.2 el Servicio de Rentas Internas, por un lado, señala que el contribuyente no presentó la declaración sustitutiva de Impuesto a la Renta del ejercicio fiscal 2013, mientras que en la Liquidación de Pago No. 17202006500553527, establece diferencia del Impuesto a la Renta del ejercicio fiscal 2016. Así mismo, conforme las propias resoluciones del Servicio de Rentas Internas,

resoluciones de carácter general, se dispuso la suspensión de los plazos y términos de los procesos administrativos desde el 16 de marzo de 2020 y se reanudaron con resolución 42 a partir del 16 de junio de 2020, pero con la Resolución 48 se dispuso la reanudación desde el 1 de julio de 2020, pero por otro lado indica, que se mantendrán suspendidos hasta la fecha en la cual las instituciones públicas retornen a la jornada presencial, es decir, desde el 16 de marzo de 2020 hasta el 01 de julio de 2020, se encontraban suspendidos los términos y plazos de todos los procesos administrativos tributarios. Sin embargo, la autoridad tributaria notificó la Liquidación de Pago No. 17202006500553527, el 16 de abril de 2020, sin mediar que los plazos y términos se encontraban suspendidos. Sin considerar que conforme lo dispuesto en los artículos 107 B y 107 C, de la Ley de Régimen Tributario Interno, establece la orden de cobro, cuando el contribuyente dentro del plazo señalado en la comunicación de diferencia, no hubiere presentado la declaración sustitutiva, el Servicio de Rentas Internas procedió a emitir la Liquidación de Pago, cuyo efecto es el cobro inmediato, incluso por la vía coactiva.

13.4.3. Al respecto, la Corte Constitucional en Sentencia 2-21-IA/23 de la CC de 2 de agosto de 2023, al analizar la suspensión de términos y plazos en los procesos administrativos que se encontraban en curso ante el SRI, entre ellos, la caducidad para ejercicio de la potestad determinadora, de lo cual, luego de analizar si la medida que limitaba derechos su fin constitucional era válido de conformidad con la Constitución, y que la medida cumpla con los requisitos de idoneidad, necesidad y proporcionalidad en sentido estricto. Ante lo cual, la Corte concluyó que las resoluciones tuvieron un efecto favorable para los contribuyentes en relación con la certidumbre del derecho a la seguridad jurídica, lo cual permitió a la Administración Tributaria suspender el ejercicio de sus facultades. Por lo que se advierte que las resoluciones perseguían fines constitucionales válidos, el de garantizar el debido proceso de los contribuyentes, consagrado en el art. 76 de la Constitución. Sin embargo, al haber notificado la Liquidación de Pago por parte de la Administración Tributaria mientras se encontraban suspendidos los términos y plazos, vulneró el derecho a la seguridad jurídica del contribuyente, pues la seguridad jurídica se caracteriza, porque busca garantizar 1) la preexistencia de normas previas, claras y públicas; y, 2) la aplicación de las normas vigentes, lo que dota de predictibilidad al ordenamiento jurídico, señala la Corte (Sentencia 17-14-IN/20, 24 de junio de 2020, párrafo 20). Agrega la Corte, en el aspecto tributario, la certeza se ve reforzada hacia los contribuyentes para que pueda tener certeza sobre las reglas aplicables

en relación con sus aspectos tributarios. Así, la certeza implica conocer que determinados días eran inhábiles y días hábiles y cuándo estos podrían suspenderse frente a situaciones muy excepcionales.

13.4.4. En cuanto a la suspensión de plazos y términos, la Corte señala, que la suspensión de los términos y plazos, el efecto fue favorable para los contribuyentes, de lo cual la Corte reconoce la urgencia de la pandemia. No obstante, esto debería afectar los derechos de los y las contribuyentes en la menor medida posible, (numeral 93), de lo que advierte que esas resoluciones tuvieron un efecto favorable para los contribuyentes en relación con la certidumbre del derecho a la seguridad jurídica (numeral 97), e indica que las resoluciones mencionadas permitieron a la Administración Tributaria suspender por determinados periodos el ejercicio de sus facultades, pues se perseguían fines constitucionalmente válidos, como de garantizar el ejercicio del debido proceso de los contribuyentes, consagrado en el artículo 76 de la Constitución, y actuar frente a la imposibilidad temporal de la Administración Tributaria para ejercer sus atribuciones (numeral 98), tampoco advierte una limitación excesiva en contraposición al beneficio buscado con la medida (numeral 99).

13.4.5. En este contexto, es claro, que la Administración Tributaria, a pesar de haber suspendido los plazos y términos entre el 16 de marzo y el 29 de junio de 2020, notificó al contribuyente la Liquidación de Pago, el 16 de abril de 2020, esto es, cuando los plazo y términos estaban suspendidos, siendo que la reanudación o reactivación de dichos plazos, se concretaron mediante Resolución NAC-DGERCGC20-00000048, de 1 de julio de 2020 y en el caso de Quito, se reanudó a partir del 29 de junio de 2020, de lo que la Corte evidenció una afectación grave a los derechos de los y las contribuyentes en relación con los procedimientos administrativos y judiciales, en tanto estos están sujetos a plazos y términos. A la par, se afectó la certidumbre en relación a la notificación de la Liquidación de Pago cuando se encontraban suspendido los plazos, momento que el contribuyente estaba imposibilitado de ejercer su derecho de petición e impugnación, lo cual constituye un incumplimiento a las propias disposiciones de la administración tributaria, al cambiar las reglas del juego sin ningún sustento, ni mucho menos se ha justificado que la notificación de la liquidación de pago, haya perseguido un efecto favorable para el contribuyente.

13.4.6. Por todo lo señalado, las actuaciones de la autoridad tributaria no son compatibles con el derecho del contribuyente a la seguridad jurídica, prevista en el artículo 82 de la Constitución, que se fundamenta en el respeto a la Constitución y en la existencia de normas jurídicas previas, claras, públicas y aplicadas por las autoridades competentes, por lo que, al notificar al contribuyente la liquidación de pago mientras se encontraban suspendidos los plazos y términos, lo que provocó, no solo que el acto de la notificación de la Liquidación de Pago fuera en detrimento de los derechos del contribuyente, sino que dicha notificación se realizó cuando los plazos para ejercer la facultad determinadora estaban suspendidos por sus propias resoluciones, las que han sido validadas por la Corte Constitucional, lo que también implica la violación al debido proceso y motivación, garantizado en el artículo 76 numeral 1 y 7 literal l) de la Constitución del Ecuador. Todo lo cual conlleva, que la actuación de la Administración Tributaria da como resultado la invalidez del acto (Liquidación de Pago), conforme lo previsto en el artículo 139 numeral 1 del Código Tributario, que establece: ª 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 expedido por autoridad manifiestamente incompetenteº Por lo que se puede concluir, que este Tribunal ejerciendo el control de legalidad previsto en los artículos 300 y 313 del COGEP, declara la nulidad del acto impugnado y su antecedente la liquidación de pago. Se deja en claro, que el Tribunal ha resuelto todos los hechos controvertidos presentados por el actor, así como los aspectos que por control de legalidad corresponde a los juzgadores resolver, pese que el actor sólo enunció dicho controlº. (el subrayado es de esta Sala de Casación).

6.4.2 De lo expuesto consta como hecho probado lo siguiente: i) Que el Servicio de Rentas Internas el 16 de diciembre de 2019, notificó al contribuyente PARMALAT DEL ECUADOR S.A., Oficio de Comunicación de Diferencia No. DZ9-GSOCDC1900000159-M, mediante el cual se solicitó que en veinte días hábiles el sujeto pasivo justifique las diferencias detectadas en la declaración del Impuesto a la Renta del ejercicio fiscal 2016 o presente la declaración sustitutiva correspondiente; ii) Que Posteriormente, por considerar que la compañía PARMALAT DEL ECUADOR S.A, no presentó información que justifique las diferencias establecidas en la Comunicación de diferencia ª como tampoco presentó la declaración sustitutiva de Impuesto a la Renta del ejercicio fiscal 2013, el Servicio de Rentas Internasº se

emitió la Liquidación de Pago No. 17202006500553527 (Determinación), notificada el 16 de abril de 2020, por diferencia en la declaración de Impuesto a la Renta del ejercicio fiscal 2016; iii) Que la propia Autoridad Tributaria, en la resolución impugnada, en el numeral 3.9 de la resolución, reconoce la suspensión de los plazos y términos de todos los procesos administrativos tributarios; iv) Que conforme las propias resoluciones del Servicio de Rentas Internas, resoluciones de carácter general, se dispuso la suspensión de los plazos y términos de los procesos administrativos desde el 16 de marzo de 2020 y se reanudaron con resolución 42 a partir del 16 de junio de 2020, pero con la Resolución 48 se dispuso la reanudación desde el 1 de julio de 2020; v) Que la Corte Constitucional en Sentencia 2-21-IA/23 de la CC de 2 de agosto de 2023, al analizar la suspensión de términos y plazos en los procesos administrativos que se encontraban en curso ante el SRI, la Corte concluyó que las resoluciones tuvieron un efecto favorable para los contribuyentes en relación con la certidumbre del derecho a la seguridad jurídica, y que las mismas perseguían fines constitucionales válidos, el de garantizar el debido proceso de los contribuyentes, consagrado en el art. 76 de la Constitución. vi) Que se violentó el debido proceso, la seguridad jurídica y existió falta de motivación.

6.4.3 En virtud de los hechos probados y no controvertidos, citados, se establece que no se configura la falta de aplicación del art. 114 del Código Tributario que dispone lo referente al horario de notificación de actos administrativos, ya que dicho artículo está redactado en un contexto de normalidad, es decir, cuando no existe caso fortuito o fuerza mayor, como en este caso con la Pandemia Covid-19, entonces debe observarse dicha norma; sin embargo en el caso presente, en el que se suspendieron plazos y términos por dicha Pandemia, no cabe su aplicación. Por otro lado, resulta notorio la contradicción entre el caso 3 y el caso 5 alegados, pues bajo el caso 3, el recurrente afirma que el Tribunal A quo no debía pronunciarse sobre cuándo fue realizada la notificación pues no fue alegado por las partes, señalando que existió un extra petita y aquello debía corregirse en Casación; y, por otro lado, con el caso 5 en cambio reconoce el hecho probado de que existió notificación mientras se encontraban suspendidos dichos términos y plazos, y solicita que se considere esta válida pero en los términos del art. 114 del Código Tributario, situación a todas luces contradictoria, lo que genera que en ese contexto los dos cargos se eliminen unos a otros, quedando sin sustento los mismos, siendo aquello suficiente para desecharlos, pero por tutela se ha

realizado el análisis casacional que corresponde.

Finalmente cabe señalar que al estar construido el cargo de falta de aplicación del art. 114 del CT en íntima relación con la aplicación indebida del art. 139.1 del Código Tributario (dos caras de la moneda), al no haber prosperado la falta de aplicación referida, no cabe análisis respecto del cargo conectado directamente a él; sin embargo, esta Sala deja constancia que la decisión a la que se ha llegado en sede casacional obedece a la confrontación de los yerros y vicios alegados en el recurso de casación, con la sentencia recurrida, bajo la técnica casacional, y no significa que nos encontremos de acuerdo con todo el análisis contenido en el fallo recurrido.

6.4.5 En virtud del análisis que antecede se concluye que no se configuran los vicios de falta de aplicación del art. 114 del Código Tributario, y la aplicación indebida del art. 139 numeral 1 del Código Tributario, al amparo del caso 5 del COGEP.

7. DECISIÓN

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

7.2. No Casar la sentencia de 30 de noviembre del 2023 a las 12h29, expedida por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el Distrito Metropolitano de Quito, provincia de Pichincha; dentro del juicio No. 17510-2021-00205.

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

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

7.5. Sin costas.

7.6 Notifíquese, publíquese y devuélvase al Tribunal de origen

Resolución de fácil comprensión

No se configura el caso 3 y 5 del art. 268 del COGEP, en virtud de que no se ha incurrido en los vicios de extra petita, falta de aplicación y aplicación indebida de los artículos denunciados, como resultado de la técnica casacional propia de cada yerro.

MORALES ORDÓÑEZ GILDA ROSANA
JUEZA NACIONAL (PONENTE)

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

GUSTAVO ADOLFO DURANGO VELA
JUEZ NACIONAL

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



Mgs. Jaqueline Vargas Camacho
DIRECTORA (E)

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

www.registroficial.gob.ec

ML/AM

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

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

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