

REGISTRO OFICIAL[®]
ÓRGANO DE LA REPÚBLICA DEL ECUADOR



**FUNCIÓN JUDICIAL Y
JUSTICIA INDÍGENA**

CORTE NACIONAL DE JUSTICIA

**SALA ESPECIALIZADA DE LO
CONTENCIOSO TRIBUTARIO:**

**SENTENCIAS, RESOLUCIONES,
JUICIOS Y AUTOS**

R 102, R 103, R 106, R 107



225330057-DFE

Juicio No. 17510-2020-00164 Resolución nro. 102-2024

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 28 de febrero del 2024, las 13h04. **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 Fernando Antonio Cohn Zurita (E), dictan la siguiente sentencia dentro de la causa No. 17510-2020-00164.

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: “ *DETERMINAR LA VALIDEZ Y LEGALIDAD DE LA RESOLUCIÓN NO. 110012020RREC003220, EMITIDA POR EL DIRECTOR ZONAL 1 DEL SERVICIO DE RENTAS INTERNAS, EL 6 DE FEBRERO DEL 2020, MEDIANTE LA CUAL SE NEGÓ EL RECLAMO ADMINISTRATIVO DE IMPUGNACIÓN DEL ACTA DE DETERMINACIÓN NO. 10201924901011696, POR CONCEPTO DE IMPUESTO A LA RENTA DEL EJERCICIO FISCAL 2017 DEL 22 DE JULIO DEL 2019*”.

1.2. En la sentencia de mayoría recurrida se Acepta parcialmente la demanda propuesta por la señora Narciza Elizabeth León Posso, por sus propios y personales derechos, en consecuencia se ratifica la validez y legalidad de la Resolución No. 110012020RREC003220 notificada el 6 de febrero de 2020 dictada y firmada por el Ing. Ramiro Muela N., Director Zonal 1 del Servicio de Rentas Internas, en lo que concierne a las glosas impugnadas, que niega el Reclamo Administrativo sobre el Acta de Determinación No. 10201924901011696 notificada el 22 de julio del 2019, y deja sin efecto la glosa por el valor de USD 504, 00 por concepto de gastos de telefonía celular.

1.3 El Servicio de Rentas Internas, interpone recurso de casación contra la sentencia de mayoría de 28 de septiembre del 2021, las 10h31, expedida por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el Distrito Metropolitano de Quito, provincia de Pichincha; dentro del juicio No. 17510-2020-

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

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

FUNCIÓN JUDICIAL
DOCUMENTO FIRMADO
ELECTRÓNICAMENTE
Firmado por
FERNANDO
ANTONIO COHN
ZURITA
C=EC
L=QUITO
CI 0911069714

00164, argumentando el caso 4 del art. 268 del “COGEP”.

La señora Narciza Elizabeth León Posso, presentó demanda en contra de la Resolución No. 110012020RREC003220 notificada el 6 de febrero de 2020, dictada el Director Zonal 1 del Servicio de Rentas Internas, en el cual niega el Reclamo Administrativo sobre el Acta de Determinación No. 10201924901011696 notificada el 22 de julio del 2019, de Impuesto a la Renta del ejercicio fiscal 2017.

1.4. Mediante auto de 15 de junio del 2023, a las 09h25, dictado por el doctor Fernando Antonio Cohn Zurita, Conjuez Nacional de la Corte Nacional de Justicia, de ese tiempo, se **admite** el recurso de casación interpuesto por el **Servicio de Rentas Internas**, por el caso 4 del art. 268 del Código Orgánico General de Procesos “COGEP”, por el vicio de falta de aplicación del artículo 164 del Código Orgánico General de Procesos, que ha llevado a la falta de aplicación de los artículos 89 del Código Tributario, 10 y 101 de la Ley de Régimen Tributario Interno, 27 del Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno y el precedente constante en la Resolución No. 07-2016.

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 Fernando Antonio Cohn Zurita, en virtud del acta de sorteo del 9 de febrero de 2024, en reemplazo del doctor José Suing Nagua, quien actualmente es Presidente (E) de la Corte Nacional de Justicia.

2.1. Acta de sorteo y normas que determinan la competencia.- Sorteo de la causa número 17510-2020-00164, efectuado por la Presidencia de la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la

Corte Nacional de Justicia, el 3 de octubre del 2023, 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 27 de febrero de 2024 a las 11h00.

4. Fundamentación del recurso de casación

4.1. El casacionista en la fundamentación del recurso argumenta que la sentencia de instancia incurre en el **caso 4** del art.268 del COGEP, al resolver la **Glosa “ Gastos de Telefonía celular por USD 504,00”**. Que todo elemento probatorio admitido y practicado forma parte del principio de unidad de la prueba, por ende, deberá ser valorado y contrapuesto a efectos de que el juzgador llegue a un convencimiento; no siendo aceptable que se omite la valoración de uno de los diferentes medios probatorios. *Que el medio de prueba transcendental que no ha sido valorado por los juzgadores de instancia, y que, por control de legalidad, es el denominado: “ Original de Impuesto a la Renta del ejercicio fiscal 2017, presentado por el sujeto pasivo, presentado con fecha 26 de marzo de 2018, mediante Formulario No. 150483324 y Adhesivo No. 871595132634, que en la casilla No. 7572 registró el valor de USD 504,00 por telefonía celular, y que constan en los Cuadros 4 del Acta de determinación, y contrastarla con la Factura No. 036-006-000013788 por el valor de USD 574,56 por la adquisición de un teléfono celular marca SAMSUNG J710 GOLD y accesorios”*. Que incurre en la falta de aplicación del precepto de valoración probatoria previsto en el párrafo segundo del artículo 164 del COGEP. Que la mencionada falta generó la falta de aplicación del inciso segundo del art. 89 del Código Tributario, el inciso primero del art. 10, e inciso primeo del art. 101 de la Ley de Régimen Tributario Interno, y el art. 27 del Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno. Que la Administración Tributaria mediante Acta de Determinación No. 10201924901011696 estableció diferencias referentes a la *“ Casilla No. 7572 que registró el valor de*

USD 504,00 por telefonía celular” respecto de la “Glosa 3.6.2.4. Costos que no ayudaron a obtener, mantener y mejorar el ingreso gravado”; mientras que, la documentación de soporte presentada por el hoy actor, mediante Trámite No. 110012019020806 de fecha 28 de mayo de 2019, el sujeto pasivo presentó documentos de sustento por este concepto por el por el valor de USD 574,56 contabilizó como gasto deducible, lo que de manera evidente este valor no guarda relación con el declarado; así, como tampoco se justificó que este gasto ayudó para obtener, mantener o mejorar el ingreso gravado. Que el actor con la finalidad de desvanecer el total de las diferencias mencionadas, interpuso reclamo administrativo, sin aportar prueba nueva. Que la Administración Tributaria mediante Resolución No. 110012020RREC003220 se pronunció sobre la glosa señalada y al no tener nueva información, ni diferente documentación a la ingresada en el proceso determinativo con fundamento en el art. 10 primer inciso de la Ley de Régimen Tributario Interno y art. 27 primer inciso de su Reglamento; la Administración Tributaria consideró pertinente confirmar el valor glosado de USD 5.281,14 detallado en el cuadro No. 18 del Acta de Determinación No. 10201924901011696, por no estar sustentados en documentos que permitan relacionar dichos gastos con la actividad económica del sujeto pasivo y por lo tanto no comprobó que dichos gastos hayan servido para obtener, mantener y mejorar la renta gravada del ejercicio fiscal 2017. Que el actor planteó una demanda contenciosa tributaria, contra la Resolución No. 110012020RRECQ03220, existiendo glosas no impugnadas que adquirieron firmeza por no haber interpuesto reclamo administrativo, según el art. 83 del Código Tributario; así, como ejecutividad por no haberse impugnado en sede contenciosa tributaria dentro del término legal previsto en el numeral 5 del art. 306 del COGEP; y, al no haber aportado prueba documental que soporte sus afirmaciones de la demanda, conforme lo previsto en el artículo 169 del COGEP. Que la conclusión que llega el Tribunal de que los gastos de telefonía están justificados, pero no se demostró que dicho gasto haya ayudado para obtener, mantener o mejorar el ingreso gravado con fundamento en el art. 10 primer inciso de la Ley de Régimen Tributario Interno y art. 27 primer inciso de su Reglamento. Que la falta de aplicación del precepto probatorio contenido en párrafo segundo del art. 164 del COGEP de valoración de la prueba en su conjunto de acuerdo con las reglas de la sana crítica; al no valorar la información constante en los Cuadros, No. 4 (Declaración original de Impuesto a la Renta del ejercicio fiscal 2017), respecto del valor de USD 504,00 declarado; condujo al Tribunal de instancia a la falta de aplicación de las normas sustantivas previstas en el inciso segundo del art. 89 del Código Tributario, respecto de que la declaración es definitiva y vinculante para el sujeto pasivo, y el inciso primero del art. 101 de la Ley de Régimen Tributario Interno, que le hace responsable al declarante; toda vez que, la declaración del impuesto sobre los costos y gastos es fiel reflejo de la contabilidad; y, No. 18 (Glosa 3.6.2.4. Costos que no ayudaron a obtener, mantener y mejorar el ingreso gravado), sustentado en sede contencioso tributario que no corresponde el valor declarado, porque la Factura No. 036-006-000013788 corresponde al valor de USD 574,56 por la adquisición de

un teléfono celular marca SAMSUNG J710 GOLD y accesorios, que no tiene relación al ingreso gravado, condujo al Tribunal de instancia a la falta de aplicación de las normas sustantivas y precedente jurisprudencial, previstas en el inciso primero del art. 10 de la Ley de Régimen Tributario Interno, el inciso primero del art. 27 del Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno, y el art. 3 del Precedente jurisprudencial de cumplimiento obligatorio de la Resolución No. 07-2016, respecto de la deducción del gasto que hayan servido para obtener, mantener y mejorar la renta gravada del ejercicio fiscal 2017. Que si el Tribunal hubiera valorado la prueba en su conjunto de acuerdo con las reglas de la sana crítica, hubiera concluido que la administración tributaria en fase de reclamo, respecto de la glosa gastos de telefonía celular por USD. 504,00 actuó en legal y debida forma, tanto en el proceso determinativo como en el reclamo administrativo, al rechazar la documentación de soporte porque no tiene relación con el ingreso gravado. Que las normas sustantivas que no han sido aplicadas son, el inciso segundo del art. 89 del Código Tributario, el inciso primero del art. 101 y el inciso primero del art. 10 de la Ley de Régimen Tributario Interno, el inciso primero del art. 27 del Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno, y el art. 3 del Precedente Jurisprudencial de cumplimiento obligatorio de la Resolución No. 07-2016.

4.2. La parte actora, no presenta contestación alguna al recurso de casación planteado por la Administración Tributaria.

5. Problema jurídico

Determinar si la sentencia objeto del recurso de casación, incurre en el caso 4 del art. 268 del COGEP, por la falta de aplicación de la valoración de la prueba en su conjunto de acuerdo con las reglas de la sana crítica, dispuesto en el art. 164 del COGEP; que llevo a la falta de aplicación del inciso segundo del art. 89 del Código Tributario, el inciso primero del art. 101 y el inciso primero del art. 10 de la Ley de Régimen Tributario Interno, el inciso primero del art. 27 del Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno, y el art. 3 del Precedente Jurisprudencial de cumplimiento obligatorio de la Resolución No. 07-2016.

6. Análisis del Tribunal de casación

6.1. Del análisis del problema jurídico planteado.- El recurso de casación interpuesto se fundamenta en el caso 4 del art. 268 del Código Orgánico General de Procesos que establece: “*Art. 268.- CASOS.- El recurso de casación procederá en los siguientes casos: (...) 4. Cuando se haya*

incurrido en aplicación indebida, falta de aplicación o errónea interpretación de los preceptos jurídicos aplicables a la valoración de la prueba, siempre que hayan conducido a una equivocada aplicación o a la no aplicación de normas de derecho sustantivo en la sentencia o auto”.

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

6.2. El recurrente manifiesta en su recurso que se ha violentado las siguientes normas:

CÓDIGO ORGÁNICO GENERAL DE PROCESOS

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

CÓDIGO TRIBUTARIO

“ Art. 89.- Determinación por el sujeto pasivo.- La determinación por el sujeto pasivo se efectuará mediante la correspondiente declaración que se presentará en el tiempo, en la forma y con los requisitos que la ley o los reglamentos exijan, una vez que se configure el hecho generador del tributo respectivo.

La declaración así efectuada, es definitiva y vinculante para el sujeto pasivo, pero se podrá rectificar los errores de hecho o de cálculo en que se hubiere incurrido, dentro del año siguiente a la presentación de la declaración, siempre que con anterioridad no se hubiere establecido y notificado el error por la administración”.

LEY DE RÉGIMEN TRIBUTARIO INTERNO

“ Art.10 Deducciones.- En general, con el propósito de determinar la base imponible sujeta a este impuesto se deducirán los gastos e inversiones que se efectúen con el propósito de obtener, mantener y mejorar los ingresos de fuente ecuatoriana que no estén exentos. (...)”

“ Art. 101.- Responsabilidad por la declaración.- La declaración hace responsable al declarante y, en su caso, al contador que firme la declaración, por la exactitud y veracidad de los datos que contenga. (...)”

REGLAMENTO PARA LA APLICACIÓN DE LA LEY DE RÉGIMEN TRIBUTARIO INTERNO

“ Art.27.- Deducciones generales.- En general, son deducibles todos los costos y gastos necesarios, causados en el ejercicio económico, directamente vinculados con la realización de cualquier actividad económica y que fueren efectuados con el propósito de obtener, mantener y mejorar rentas gravadas con impuesto a la renta y no exentas; y, que de acuerdo con la normativa vigente se encuentren debidamente sustentados en comprobantes de venta. (...)”

PRECEDENTE JURISPRUDENCIAL 07-2016.

“ Art. 3 DECLARAR COMO JURISPRUDENCIA VINCULANTE, el siguiente punto de derecho: “ Para que un gasto sea considerado como deducible a efecto del cálculo del Impuesto a la Renta, se debe tener en cuenta que, además del cumplimiento de los requisitos formales, debe tener una secuencialidad formal - material, demostrándose sustentadamente a través de la emisión de los comprobantes de venta, retención y complementarios, forma de pago, acreditación en cuenta en favor del beneficiario y la verificación de la fuente de la obligación que demuestre que efectivamente se haya realizado la transferencia del bien o que se haya prestado el servicio” , reiterado en las sentencias que se detallan en el numeral anterior.; y en tal virtud declarar que CONSTITUYE PRECEDENTE OBLIGATORIO a partir de la fecha de publicación de esta Resolución en el Registro Oficial. (...)”.

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

Argentina, 2000, páginas 35 y 36).

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

6.3.2 Así tenemos dentro de esa enumeración y en ese orden que: **1.** El recurrente señala que la prueba que no ha sido valorado, es el Original de Impuesto a la Renta del ejercicio fiscal 2017, presentado por el sujeto pasivo, presentado con fecha 26 de marzo de 2018, que en la casilla No. 7572 registró el valor de USD 504,00 por telefonía celular, y que constan en los Cuadros 4 del Acta de determinación, y contrastarla con la Factura No. 036-006-000013788 por el valor de USD 574,56 por la adquisición de un teléfono celular marca SAMSUNG J710 GOLD y accesorios. **2.** Que la norma sobre valoración probatoria que ha sido violentada, por falta de aplicación es el art. 164 del COGEP. **3.** Que en cuanto a la demostración de la forma como ha sido violada la norma sobre valoración probatoria; establece que la Administración Tributaria mediante Acta de Determinación No. 10201924901011696 estableció diferencias referentes a la “ Casilla No. 7572 que registró el valor de USD 504,00 por telefonía celular” respecto de la “ Glosa 3.6.2.4. Costos que no ayudaron a obtener, mantener y mejorar el ingreso gravado” ; mientras que, la documentación de soporte presentada por el hoy actor, mediante Trámite No. 110012019020806 de fecha 28 de mayo de 2019, el sujeto pasivo presentó documentos de sustento por este concepto por el por el valor de USD 574,56 contabilizó como gasto deducible, lo que de manera evidente este valor no guarda relación con el declarado; así, como tampoco se justificó que este gasto ayudó para obtener, mantener o mejorar el ingreso gravado. **4.** Que, lo señalado llevo a una falta de aplicación del inciso segundo del art. 89 del Código Tributario, el inciso primero del art. 101 y el inciso primero del art. 10 de la Ley de Régimen Tributario Interno, el inciso primero del art. 27 del Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno, y el art. 3 del Precedente Jurisprudencial de cumplimiento obligatorio de la Resolución No. 07-2016.

6.3.3 Es pertinente detallar lo que señala el Tribunal de instancia respecto a la glosa objeto del recurso de casación, así tenemos lo siguiente: “ 8.3.2.4. Finalmente, la actora objeta el NUMERAL 3.6.2.4 *COSTOS QUE NO AYUDARON A OBTENER, MANTENER Y MEJORAR EL INGRESO GRAVADO*, por un valor total de USD 5.281,14 los cuales contienen cuatro conceptos Capacitación al empleado Alejandro Flores por USD 2.037,00; Gastos de gestión de clientes y proveedores- mayo y septiembre por USD 2.628,02; Gastos de telefonía celular por USD 504,00; y, Gastos de notaria por poder general, Declaración juramentada, venta de vehículos por USD 112,10; con respecto al primer punto, durante la audiencia de juicio la parte actora sostuvo que en efecto su hijo, el señor Alejandro Flores, realizó un viaje al exterior, para realizar gestiones inherentes al giro del negocio, sin embargo no se ha podido vincular que dicha capacitación y el gasto incurrido haya servido para obtener, mantener, y mejorar el ingreso gravado, en igual sentido ha ocurrido con respecto al concepto Gastos de Notaria para la declaración juramentada de la venta de vehículos, gastos de gestión de clientes y proveedores, pues tampoco se ha podido probar y por ello vincular que dichos gastos hayan servido para obtener, mantener y mejorar el ingreso gravado. En cuanto se refiere con los gastos de telefonía celular por USD. 504,00, la parte actora ha demostrado que dichos gastos están relacionados directamente con la actividad económica y por tanto deberían ser considerados como deducibles. **CONCLUSIÓN.-** De todo lo expuesto en los puntos anteriores así como de la revisión de la resolución No. 110012020RREC003220, la propia Administración Tributaria deja en evidencia clara la falta de documentos de soporte de la impugnante que sustenten sus asertos que, al parecer ha sido la principal razón para que, tanto en sede administrativa como en sede contenciosa, la parte actora no haya podido cumplir con la carga de la prueba de manera oportuna y pertinente y así demostrar las alegaciones planteadas dentro de la impugnación que originó la presente litis, conforme lo preceptuado en el artículo 169 del COGEP, y desvirtuar las presunciones de legitimidad y ejecutoriedad de que goza el acto impugnado, con excepción de la glosa gastos de telefonía celular por el valor de USD 504.00, que si lo ha hecho. En esta parte se considera pertinente mencionar lo que el tratadista Jairo Ramos Acevedo manifiesta respecto a la presunción de legitimidad y la ejecutividad de los actos administrativos: “Uno de los caracteres del acto administrativo es la presunción de su legitimidad, es decir, a la presunción de validez o de legalidad. Cuando en el acto administrativo se encuentran todos los elementos necesarios para que sean posibles las consecuencias jurídicas, puede decirse que el acto es legítimo con relación a la ley y válido en relación con las: consecuencias que deba producir (...) Nos referimos a la ejecutividad administrativa del acto administrativo, es decir, a la posibilidad de que lo realice la misma administración sin recurrir al órgano jurisdiccional. Es susceptible de ejecutividad el acto que sea jurídicamente eficaz. Esta ejecutividad de los actos administrativos puede dar lugar a la acción de oficio o posibilidad de

*ejecución forzosa en manos de la administración. Algunos autores llaman a esta característica ejecutoriedad... ". Abundando en este aspecto el tratadista Roberto Dromi indica: "La presunción de legitimidad es la suposición de que el acto fue emitido conforme a derecho, dictado en armonía con el ordenamiento jurídico. Es un resultante de la juridicidad con que se mueve la actividad estatal. La legalidad justifica y avala la validez de los actos administrativos; por eso crea la presunción de que son legales, es decir, se los presume válidos y que respetan las normas que regulan la producción" "La ejecutoriedad es un elemento inescindible del poder...", por ello "... no podemos negar a la Administración la capacidad para obtener el cumplimiento de sus propios actos, sin necesidad de que el órgano judicial reconozca su derecho y la habilite a ejecutarlos "**por todo lo expuesto, al no haber podido la actora desvirtuar las presunciones de legitimidad y ejecutoriedad de la Resolución impugnada, con excepción de la glosa gastos de telefonía celular por USD. 504,00, que sí lo ha hecho, queda ratificada la validez de esta; con referencia a las no impugnadas y que no fueron objeto de la controversia, no amerita ningún pronunciamiento de este tribunal"*. (el subrayado es de esta Sala de Casación).

6.3.4 De lo expuesto se determina que en la decisión sobre la glosa gastos de telefonía celular, se lee una conclusión de los juzgadores, pero no se conoce qué es lo que valoran para llegar a dicho resultado, evidenciándose una falta de aplicación del art. 164 del COGEP, puntualmente no se evidencia una valoración de la prueba en su conjunto, pues no se detalla que prueba es la que le llevó a una convicción y partiendo de aquello, tampoco se evidencia una aplicación de la sana crítica, puntualmente de la lógica, pues solo se establece una conclusión sin más.

Habiéndose cumplido el yerro de derecho en la norma sobre valoración probatoria, corresponde ahora analizar la prueba que el recurrente precisó como no valorada, para lo cual se revisa el expediente de instancia para identificar dichas pruebas, puntualmente la demanda y la contestación donde constan anunciadas las pruebas que las partes estiman que se admitan para practicarlas en la audiencia de juicio y, se observa que la Factura No. 036-006-000013788 por el valor de USD 574,56 por la adquisición de un teléfono celular marca SAMSUNG J710 GOLD y accesorios no consta solicitada como medio probatorio y por tanto evidentemente no fue admitida al proceso; consecuentemente resulta imposible valorar una prueba que no fue solicitada como medio probatorio. Al no evidenciarse la existencia de este documento, tampoco se puede realizar la contrastación con la declaración de impuesto a la renta acusada como no valorada.

Por lo señalado, al no configurarse el segundo requisito de la proposición jurídica completa cuando se acusa el yerro del caso 4 del art. 268 del COGEP, esto es, la Identificación en forma precisa del medio de prueba que no ha sido valorado; resulta no solo ineficaz, sino imposible materialmente, el analizar dicha documentación, por los motivos ya explicados y por tanto el vicio queda sin sustento,

no pudiendo esta Sala continuar con el análisis del caso, por errores de la parte recurrente.

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 mayoría de 28 de septiembre del 2021, las 10h31, expedida por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el Distrito Metropolitano de Quito, provincia de Pichincha; dentro del juicio No. 17510-2020-00164.

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

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

7.5. Sin costas.

7.6 Notifíquese, publíquese y devuélvase al Tribunal de origen

Resolución de fácil comprensión

No se configura el caso 4 del art. 268 del COGEP, por no haberse especificado adecuadamente la prueba mal valorada, en el caso no existe en el proceso anunciada como prueba la factura reprochada por el recurrente, lo que impide el análisis técnico que corresponde, a pesar de haberse evidenciado el error de derecho en la norma de valoración probatoria.

MORALES ORDÓÑEZ GILDA ROSANA

JUEZA NACIONAL (PONENTE)

GUSTAVO ADOLFO DURANGO VELA

JUEZ NACIONAL

COHN ZURITA FERNANDO ANTONIO

JUEZ NACIONAL (E) (E)



FUNCIÓN JUDICIAL

225330169-DFE

Juicio No. 17510-2020-00171 Resolución nro. 103-2024

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 28 de febrero del 2024, las 13h10. **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 Fernando Antonio Cohn Zurita (E), dictan la siguiente sentencia dentro de la causa No. 17510-2020-00171.

1. Antecedentes procesales

1.1. En el caso puesto en nuestro conocimiento, la compañía ABBOTT LABORATORIOS DEL ECUADOR CIA. LTDA., presentó demanda en contra de la Resolución No. SENAE-DDG-2020-0041-RE, emitida el 30 de enero de 2020 por el Director Distrital de Guayaquil del SENAE; que resolvió declarar sin lugar el reclamo administrativo de pago indebido No.269-2019.

El Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el Distrito Metropolitano de Quito, provincia de Pichincha, sin observaciones de las partes estableció el siguiente objeto de la controversia: “ *Verificar la legalidad de la resolución SENAE-DDG- 2020-0041 del 30 de enero de 2020 emitida por el Director Distrital de Guayaquil del Servicio Nacional de Aduana del Ecuador y con ello analizar si prospera la devolución solicitada más los intereses respectivos conforme las alegaciones de las partes procesales*”.

1.2. En la sentencia de mayoría recurrida se acepta la demanda presentada por la compañía ABBOTT LABORATORIOS DEL ECUADOR CIA. LTDA., y se deja sin efecto la Resolución No. SENAE-DDG-2020-0041-RE, emitida el 30 de enero de 2020 por el Director Distrital de Guayaquil del Servicio Nacional de Aduana del Ecuador; se dispone la devolución del valor pagado 135.417,32, liquidaciones aduaneras Nos. 34544412, 34717079, 34742830, 34772112, 34813572, 34933705, 35067739 y 35457769, más los intereses respectivos conforme lo dispuesto en el art. 22 del Código Tributario; y se confirma las sub partidas arancelaria 3004.50.10.00 en dichos refrendos que corresponde a medicamentos y drogas de uso humano.

1.3 El SENAE, interpone recurso de casación contra la sentencia de mayoría de 10 de febrero del

FUNCIÓN JUDICIAL
DOCUMENTO FIRMADO
ELECTRÓNICAMENTE

Firmado por
GILDA ROSANA
MORALES
ORDÓÑEZ
C=EC
L=QUITO
CJ
1710658640

FUNCIÓN JUDICIAL
DOCUMENTO FIRMADO
ELECTRÓNICAMENTE

Firmado por
FERNANDO
ANTONIO COHN
ZURITA
C=EC
L=QUITO
CJ
0911069714

FUNCIÓN JUDICIAL
DOCUMENTO FIRMADO
ELECTRÓNICAMENTE

Firmado por
GUSTAVO
ADOLFO
DURANGO VELA
C=EC
L=QUITO
CJ
1703594588

2022, a las 16h11, expedida por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el Distrito Metropolitano de Quito, provincia de Pichincha; dentro del juicio No. 17510-2020-00171, argumentando el 5 del art. 268 del “COGEP”.

1.4. Mediante auto de 26 de junio del 2023, a las 11h01, dictado por el doctor Fernando Antonio Cohn Zurita, Conjuez Nacional de la Corte Nacional de Justicia, admitió el recurso de casación por el **caso 5** del art. 268 del Código Orgánico General de Procesos “COGEP”; por el cargo de falta de aplicación de las Reglas Generales para la interpretación de la Nomenclatura Arancelaria Comun-Nandina 2012; del art. 140 Código Orgánico de la Producción Comercio e Inversiones; y arts. 79 y 83 del Reglamento al Título de Facilitación Aduanera del Libro V del Código Orgánico de la Producción Comercio e Inversiones.

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 Fernando Antonio Cohn Zurita, en virtud del acta de sorteo del 9 de febrero de 2024, en reemplazo del doctor José Suing Nagua, quien actualmente es Presidente (E) de la Corte Nacional de Justicia.

2.1. Acta de sorteo y normas que determinan la competencia.- Sorteo de la causa número 17510-2020-00171, efectuado por la Presidencia de la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, el 3 de octubre de 2023, 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 27 de febrero del 2024 a las 14h45.

4. Fundamentación del recurso de casación

4.1. El casacionista en la fundamentación del recurso argumenta las reglas generales para la interpretación, constituyen un conjunto coherente de partidas y subpartidas, las cuales, junto con las Reglas Generales para su Interpretación y las Notas Legales de Sección, Capítulo y subpartidas, proveen una clasificación de productos sistemática y uniforme. Que las mercancías en controversia son las denominadas “*DAYAMINERAL 500 X 30 TB y DAYAMINERAL JBE X 240 ML*”, dentro de las cuales la subpartida declarada es la 3004.50.10 y la subpartida rectificada por la Administración Aduanera es la 2106.90.73. Que, de acuerdo a la descripción técnica de las mercancías sujetas a análisis, dentro de sus características indican “*MULTIVITAMINICOS CON MINERALES*”, descripción que también se detalla en las etiquetas o membretes de las presentaciones de los productos sujetos a estudio. Que por consiguiente, las mercancías “*denominadas comercialmente DAYAMINERAL 500 X 30 TB y DAYAMINERAL JBE X 240 ML (Incrementa la capacidad física y mental, puesto que combate las deficiencias de vitamina, calcio y hierro)*”, son particularmente útiles en las distintas situaciones clínicas que demandan un aporte suplementario de vitaminas, calcio y hierro; tales como procesos infecciosos, periodo postoperatorio, etc., las mismas que se tratan de un “*SUPLEMENTO ALIMENTICIO, destinado a CONSERVAR el buen estado de la salud del individuo, puesto que NO TRATA o ALIVIA, NO CURA alguna enfermedad, y que NO posee indicaciones relativas a la prevención o al tratamiento de una enfermedad específica*”. Que se debe tomar en cuenta las reglas 1 y 6. Que del análisis de la Subpartida 3004.50.10 considerada por el sujeto pasivo, señala que esta partida comprende los medicamentos constituidos por productos mezclados o sin mezclar siempre que se presenten: Dosificados, es decir, repartidos uniformemente en las cantidades que deben emplearse para fines terapéuticos o profilácticos. Que se presentan generalmente en ampollas, sellos, comprimidos, pastillas o tabletas, medicamentos dosificados para administrarse por vía transdérmica, o incluso en polvo, si se presentan en bolsitas dosificadas. Que esta partida comprende las pastillas, tabletas y comprimidos de los tipos utilizados únicamente para usos medicinales, tales como las preparadas a base de azufre, carbón, tetraborato de sodio, benzoato de sodio o clorato de potasio o de magnesio. Que las diversas disposiciones enunciadas en el texto de la

partida no se aplican a los alimentos ni a las bebidas (tales como: alimentos dietéticos, alimentos enriquecidos, alimentos para diabéticos, bebidas tónicas y aguas minerales naturales o artificiales), que siguen su propio régimen. Que esta partida no comprende los complementos alimenticios que contengan vitaminas o sales minerales, que se destinen a conservar el organismo, en buen estado de salud, pero que no tengan indicaciones relativas a la prevención o al tratamiento de una enfermedad. Que las mercancías en controversia son particularmente útiles en las distintas situaciones clínicas que demandan un aporte suplementario de vitaminas, calcio y hierro: tales como procesos infecciosos, periodo postoperatorio, quemaduras, fracturas y traumatismos importantes, estados continuos de tensión (estrés), regímenes dietéticos restrictivos, trastornos de la absorción intestinal de nutrientes, etc. Que se detalla la Subpartida arancelaria 2106.90.73 declarada por el SENA. Que considerando lo indicado en la nota explicativa de la partida 3004 “*(esta partida no comprende los complementos alimenticios que contengan vitaminas o sales minerales)*” y su sugerencia de clasificación para este tipo de productos DAYAMINERAL 500 X 30 TB y DAYAMINERAL JBE X 240 ML es a la partida 2106, por tratarse de productos de complemento y/o suplemento alimenticio. Que en aplicación de la Regla 6 de las normas de clasificación arancelaria se tomó en cuenta el texto de las subpartidas y las notas de las subpartidas, considerando que los productos en análisis, son un complemento y/o suplemento alimenticio con vitaminas y minerales se determina que la partida arancelaria es la 2106.90.73. Que el Tribunal en la parte de motivación, manifiesta que el documento emitido por la Agencia de Regulación y Control Sanitaria (ARCSA), otorgo a la actora el Registro Sanitario No. 25.200-06-02, a la mercancía objeto de controversia determinando la Subpartida arancelaria 3004.50.10, es un acto administrativo definitivo respecto a la clasificación arancelaria del producto, lo cual es erróneo por el motivo de que dicha competencia es única e inherente del SENA, en los actos de aforo a las mercancías, conforme lo establece el art. 79 del Reglamento al Título V del COPCI. Que en este caso en el despacho de la mercancía objeto de la controversia, se le asignó el canal de Aforo Físico de las mismas, el cual es definido por el art. 140 del COPCI; en concordancia con el art. 83 del Reglamento del COPCI. Que en virtud de lo señalado es menester indicar que el aforo de las mercancías es un acto de determinación tributaria, que en este caso al tratarse de un aforo físico, producto de la revisión de la mercancía se evidenció que la clasificación arancelaria declarada por el importador, no corresponde o no tiene relación con la mercancía a nacionalizarse, teniendo como resultado el cambio de la misma; normativas que el Tribunal no consideró al momento de resolver y por lo tanto hubo una falta de aplicación de las normas de aforo, siendo competencia exclusiva de la Administración Aduanera y sus efectos respecto a la determinación de tributos. Que por lo expuesto solicita que se case la sentencia.

4.2 La compañía actora no presenta contestación alguna al recurso de casación planteado por la

Administración Tributaria Aduanera.

5. Problema jurídico

Determinar si la sentencia objeto del recurso de casación, incurre en falta de aplicación de las Reglas Generales para la interpretación de la Nomenclatura Arancelaria Comun-Nandina 2012 (reglas 1 y 6); del art. 140 COPCI; y arts. 79 y 83 del Reglamento al Título de Facilitación Aduanera del Libro V del COPCI.

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: “ *Art. 268.- CASOS.- El recurso de casación procederá en los siguientes casos: (...) 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 auto* ”.

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: “ *... 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 jurídica...* ”. (Murcia Ballén, Humberto,. 2005, Recurso de Casación Civil, Bogotá Colombia Ediciones Jurídicas Gustavo Ibáñez C. Ltda., pág. 327).

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

REGLAS GENERALES PARA LA INTERPRETACIÓN DE LA NOMENCLATURA ARANCELARIA COMÚN - NANDINA

“ La clasificación de mercancías en la Nomenclatura se regirá por los principios siguientes:

- 1. Los títulos de las Secciones, de los Capítulos o de los Subcapítulos solo tienen un valor indicativo, ya que la clasificación está determinada legalmente por los textos de las partidas y de las Notas de Sección o de Capítulo y, si no son contrarias a los textos de*

dichas partidas y Notas, de acuerdo con las Reglas siguientes: (...)

La clasificación de mercancías en las subpartidas de una misma partida está determinada legalmente por los textos de estas subpartidas y de las Notas de subpartida así como, mutatis mutandis, por las Reglas anteriores, bien entendido que solo pueden compararse subpartidas del mismo nivel. A efectos de esta Regla, también se aplican las Notas de Sección y de Capítulo, salvo disposición en contrario.

CÓDIGO ORGÁNICO DE LA PRODUCCIÓN COMERCIO E INVERSIONES.

“ Art. 140.- Aforo.- Es el acto de determinación tributaria a cargo de la Administración Aduanera y se realiza mediante la verificación electrónica, física o documental del origen, naturaleza, cantidad, valor, peso, medida y clasificación arancelaria de la mercancía.

REGLAMENTO AL TÍTULO DE FACILITACIÓN ADUANERA DEL LIBRO V DEL CÓDIGO ORGÁNICO DE LA PRODUCCIÓN COMERCIO E INVERSIONES.

“ Art. 79.- Normas de Aforo.- Para el acto de aforo dispuesto en el Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones, se tendrán en cuenta las normas siguientes: a) La naturaleza de las mercancías se establecerá verificando la materia constitutiva, grado de elaboración y más características que permitan identificar plenamente al producto; b) La clasificación arancelaria se efectuará con la aplicación de las reglas generales interpretativas del sistema armonizado de designación y codificación de mercancías, notas explicativas del Sistema Armonizado de la OMA, notas complementarias nacionales, las normas internas que para el efecto dicte el Servicio Nacional de Aduana del Ecuador y la aplicación de consultas de clasificación arancelaria vigentes, absueltas en virtud de lo contemplado en el presente reglamento; y, c) El valor en Aduana de las mercancías importadas será determinado según las normas del Acuerdo sobre valoración de la Organización Mundial de Comercio (OMC), y las disposiciones de carácter nacional y supranacional que rijan la valoración aduanera...”.

“ Art. 83.- Canal de Aforo físico.- Es el reconocimiento físico de las mercancías, para comprobar su naturaleza, origen, condición, cantidad, peso, medida, valor en aduana y/o clasificación arancelaria, en relación a los datos contenidos en la Declaración Aduanera y sus documentos de acompañamiento y de soporte, contrastados con la información que conste registrada en el sistema informático del Servicio Nacional de Aduana del Ecuador, con el objeto de determinar la correcta liquidación de tributos al comercio exterior y/o el cumplimiento de las disposiciones aduaneras exigidas según el régimen aduanero y

mercancías declaradas. Esta modalidad de aforo podrá realizarse mediante la inspección intrusiva o constatación física de las mercancías, o mediante sistemas tecnológicos de inspección no intrusiva”.

6.3. Consta como hechos no controvertidos, y, hechos probados lo siguiente: “ **OCTAVO.-LA MOTIVACIÓN.- 8.1 ANTECEDENTES PRELIMINARES.** (...) Que conforme lo establecido en el Acuerdo de Complementación Económica ACE 59, ABBOTT acompañó a su importación el certificado de origen emitido en dicho país, documento en el cual consta que la subpartida arancelaria en la que se debía clasificar el producto era la 3004.50. que indica en su texto lo siguiente: “3004.50- Los demás medicamentos para uso humano: 3004.50.100- - Los demás.”; por lo tanto, aplicó una tarifa arancelaria ad valorem del 5% y el IVA con tarifa 0%.

Que presentó a la importación los registros sanitarios emitidos por el INSTITUTO NACIONAL DE HIGIENE Y MEDICINA TROPICAL “LEOPOLDO IZQUIETA PEREZ”, en el cual consta que se calificó a DAYAMINERAL JBE X 240ML como medicamentos.

Por su parte la administración tributaria en el acto impugnado señala que se efectuó el aforo físico en las declaraciones aduaneras; en efecto los técnicos operadores señalaron el cambio de la subpartida arancelaria declarada por ABBOTT de la 3004.50.10.00 correspondiente a "Los demás medicamentos que contengan vitaminas u otros productos de la Partida No. 29.36", a la partida arancelaria 2106.90.73.00 de suplementos alimenticios.

Que a efecto de nacionalizar y retirar la mercadería importada, la compañía cambio de subpartida; originándose las liquidaciones y los tributos correspondientes a la subpartida 2106.90.73.00 (...).

8.2 SOBRE LA RESOLUCION IMPUGNADA: 8.2.1 (...) *En este orden de ideas, cabe señalar que en el desarrollo de la presente causa ha quedado demostrado que no es controvertido el pago efectuado; además consta detallados los pagos realizados conforme el contenido de las fojas 4-7 del acto impugnado cuando en el detalle de cada declaración, consta como PAGADO los valores que han sido detallados en los párrafos que anteceden*

8.2.2 (...) *En el proceso en análisis, se evidencia que una institución pública, como lo es la Agencia de Regulación y Control Sanitario (ARCSA), otorgó a la actora el registro sanitario No. 25.200-06-02 (fs. 53) al producto DAYAMINERAL JARABE; destacando las particularidades de su histórico (fs. 56); que por haber cumplido los requerimientos, que han sido analizados por esta institución en uso de sus atribuciones y facultades, lo catalogó como medicamento; por tanto tal calificación*

constituyen actos administrativos, investidos de particularidades propias y como tales son pruebas documentales válidas presentadas por el actor, al amparo de lo dispuesto en el Art. 193 del COGEP, que señala: “ Prueba documental. Es todo documento público o privado que recoja, contenga o represente algún hecho o declare, constituya o incorpore un derecho” , por ende no puede ser desconocido o condicionada por este Tribunal.

Así considerando que la compañía canceló y presentó el reclamo administrativo de pago indebido, ante la dirección distrital de Guayaquil del SENA, declarado sin lugar en la resolución hoy impugnada, cabe destacar la falta de la práctica de la prueba por parte de la aduana en el presente proceso, por su ausencia en la audiencia de juicio a pesar de haber sido notificado directamente al procurador judicial, conforme consta en los respaldos de la audiencia preliminar.

Lo que nos remite al registro sanitario del producto, con el que se concluye que existe un ejercicio discrecional de la facultad resolutoria; inobservando los principios de seguridad jurídica establecido en el artículo 82 de la Constitución de la República; de coordinación que debe existir entre organismos públicos según lo señalado por el artículo 226 ibídem; y de los que rigen el sistema tributario establecidos en el artículo 300 ibídem, particularmente el de eficiencia; por lo que, demuestran un fin meramente recaudatorio contrario a la suficiencia recaudatoria, sin perjuicio de otros principios que deben regir en general a la Administración Pública. (...). Este tribunal concluye que al no contener elementos técnicos que permitan demostrar una condición distinta del producto importado, que la establecida por el registro sanitario, este no se compadece con la realidad fáctica establecida luego de la actuación de prueba, por lo que, el mismo está dotado de una indebida motivación. (...). A lo señalado cabe agregar que la administración tributaria en la presente causa no aportó prueba alguna que confirme la validez y legalidad del acto impugnado, más aún cuando de conformidad al art. 311 del COGEP le corresponde la prueba de los hechos que concluyan la obligación tributaria y su cuantía, lo que no ha sucedido en el presente caso. (...)” (sic). (El subrayado es de esta Sala de Casación).

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

6.5 En la especie el casacionista, al argumentar las razones por las cuales se debía aplicar las normas propuestas; no determina qué norma fue aplicada en lugar de aquella que da solución al problema; tampoco demuestra la trascendencia de las disposiciones de los artículos denunciados en la decisión tomada; consecuentemente existe falta de técnica casacional al argumentar la falta de aplicación de una norma; lo cual no puede ser subsanado por esta Sala de Casación.

6.6 Sin embargo de lo mencionado es pertinente señalar que en virtud de que el presente caso, se discute un pago indebido de tributos; consta como hecho no controvertido que la compañía actora ABBOTT LABORATORIOS DEL ECUADOR CIA. LTDA., ha pagado las Liquidaciones de Tributos correspondiente a la partida 2106.90.73.00 de suplementos alimenticios.

6.7 En lo que respecta a si el pago es debido o indebido, consta como hecho probado que la Administración Aduanera, no ha practicado prueba alguna para confirmar la validez y legalidad del acto impugnado, como le correspondía de conformidad con el art. 311 del COGEP.

En cambio, la compañía actora demostró que la mercadería en análisis DAYAMINERAL JARABE, la Agencia de Regulación y Control Sanitario (ARCSA), le otorgó el registro sanitario No. 25.200-06-02, catalogándolo como medicamento, que por lo tanto a la mercadería le correspondía la subpartida arancelaria 3004.50.10.00 correspondiente a *“Los demás medicamentos que contengan vitaminas u otros productos de la Partida No. 29.36”*, siendo esta la única prueba que demostraba la calidad del producto en discusión dentro del proceso, pues no existió prueba del SENA; no contaba entonces el Tribunal con elementos técnicos que permitan demostrar una condición distinta al producto importado, que la establecida en el registro sanitario.

6.8 Por lo expuesto, atendiendo a los hechos probados, que condujeron en su integralidad a los juzgadores A quo a concluir que el producto DAYAMINERAL es un medicamento y que, el SENA no sólo no presentó prueba sino que no acudió a la audiencia convocada y por tanto no defendió su acto administrativo, a pesar de haber sido correctamente notificado, la falta de aplicación de las normas alegadas queda sin sustento, pues no se observa –aunque se apliquen las normas señaladas por el SENA- que estas puedan revertir la valoración o análisis realizado por el Tribunal A quo, bajo el caso 5 alegado.

Eventualmente, si lo que se quería es atacar un yerro en la norma de valoración probatoria, debía sustentarse aquel de manera motivada y clara, respetando la correcta construcción del mismo, según fuere el caso; situación que no ha ocurrido.

6.9 Finalmente, las normas reprochadas tampoco eran relevantes, ya que en instancia no existió discusión sobre la facultad determinadora del SENAE (aforo físico), tampoco existió prueba alguna por parte del SENAE, para demostrar que no se han respetado las reglas 1 y 6 acusadas y así confirmar la validez y legalidad del acto impugnado y que era necesaria la aplicación de los arts. 79 y 83 del COPCI.

6.10 Es necesario dejar constancia de la falta de lealtad procesal de la Administración Tributaria Aduanera, pues, llama la atención que sin haber defendido su acto administrativo en instancia (por su propia voluntad), pretenda ahora, a través de un recurso de casación volver a debatir aspectos que debieron ser motivo de prueba y de su defensa ante el Tribunal Distrital.

6.11 Esta decisión no implica que todos los integrantes de este Tribunal estén necesariamente de acuerdo con la decisión del Tribunal de que el registro sanitario del producto como medicamento, acarrea la clasificación en la subpartida arancelaria defendida por la parte actora, sino que denota que la administración aduanera no realizó prueba alguna que permita clasificar a la mercancía en la subpartida que determinó, basando su recurso exclusivamente en el hecho de que la administración tiene la potestad para realizar la reclasificación arancelaria.

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 mayoría de 10 de febrero del 2022, a las 16h11, expedida por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el Distrito Metropolitano de Quito, provincia de Pichincha; dentro del juicio No. 17510-2020-00171.

7.3. En virtud de que en el presente recurso el casacionista es el **Servicio Nacional de Aduana del Ecuador**; no existe caución rendida.

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

7.5. Sin costas.

7.6 Notifíquese, publíquese y devuélvase al Tribunal de origen

Resolución de fácil comprensión

Bajo los hechos probados, que establecen que el producto en litigio es un medicamento, más allá de que el SENAE no acudió a la audiencia convocada y por tanto no defendió su acto administrativo, no se configura la falta de aplicación de los artículos denunciados al amparo del caso 5, pues con estos no es posible revertir la valoración de la prueba.

MORALES ORDÓÑEZ GILDA ROSANA

JUEZA NACIONAL (PONENTE)

COHN ZURITA FERNANDO ANTONIO

JUEZ NACIONAL (E) (E)

GUSTAVO ADOLFO DURANGO VELA

JUEZ NACIONAL



FUNCIÓN JUDICIAL

225479206-DFE

Juicio No. 09503-2009-1033 RESOLUCION N° 106-2024

**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, jueves 29 de febrero del
2024, las 15h12. **VISTOS.-****ASUNTO**

Resolver el recurso de casación interpuesto por el Ab. Leonardo Viteri Andrade, en calidad de Procurador Sindico y como tal Representante Legal, judicial y extrajudicial de la compañía REYBANPAC, Rey Banano del Pacifico C.A., en contra de la sentencia dictada el 30 de enero del 2019, las 10h53, emitida por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el cantón Guayaquil, provincia del Guayas, dentro del juicio de impugnación No. 09503-2009-1033, accionado en contra de la Resolución No. 109012008RDEV006312, emitida por el Director Regional del Servicio de Rentas Internas Litoral Sur, mediante la cual se resolvió aceptar parcialmente el reintegro de los valores pagados por concepto de IVA por el mes de diciembre del 2007.

1. ANTECEDENTES

1.1 De la sustanciación del recurso de casación.- A la presente sentencia de casación, le han antecedido los siguientes actos procesales, que denotan su validez:

1.1.1 Mediante Auto de 29 de abril de 2022, las 11h17, la doctora Mónica Alexandra Heredia Proaño, en su calidad de Conjueza de la Corte Nacional de Justicia, admitió a trámite el recurso de casación interpuesto; fundada en la causal primera del art. 3 de la Ley de Casación.

1.1.2 La Administración Tributaria demandada no ha contestado el recurso de casación planteado por el Procurador Sindico de la compañía REYBANPAC REY BANANO DEL PACIFICO C.A.

CONSIDERACIONES**FUNCIÓN JUDICIAL**
DOCUMENTO FIRMADO
ELECTRÓNICAMENTEFirmado por
GILDA ROSANA
MORALES
ORDÓÑEZ
C=EC
L=QUITO
CI
1710658640**GENERALES****FUNCIÓN JUDICIAL**
DOCUMENTO FIRMADO
ELECTRÓNICAMENTEFirmado por
GUSTAVO
ADOLFO
DURANGO VELA
C=EC
L=QUITO
CI
1703594588**DEL****TRIBUNAL****DE****CASACIÓN****Y****FUNCIÓN JUDICIAL**
DOCUMENTO FIRMADO
ELECTRÓNICAMENTEFirmado por
FERNANDO
ANTONIO COHN
ZURITA
C=EC
L=QUITO
CI
0911069714

PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA JURÍDICO A RESOLVER

2.1 De la jurisdicción y 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, el Pleno del Consejo de la Judicatura dispuso dar cumplimiento al mandamiento de ejecución expedido por el Tribunal de lo Contencioso Administrativo en la causa No. 17811-2014-0463, ratificando la continuación en el ejercicio de funciones de los doctores José Suing Nagua y Gustavo Durango Vela, de 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; y, el Pleno de la Corte Nacional de Justicia, mediante Resolución No. 2 de 5 de febrero de 2021 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 Dr. Fernando Cohn Zurita en virtud del Acta de Sorteo de 9 de febrero de 2024, en reemplazo del Dr. José Suing Nagua, Presidente (E) de la Corte Nacional.

Y, en atención a lo previsto en los artículos 184 numeral 1 de la Constitución de la República del Ecuador; 185 segunda parte numeral 1 del Código Orgánico de la Función Judicial, numeral 1 del artículo 201 del Código Orgánico de la Función Judicial y artículo 1 de la Ley de Casación.

2.2 De la 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.

2.3 Del contenido de la sentencia impugnada con relación al objeto del presente recurso de casación.- En la sentencia recurrida se resuelve: *“declarar sin lugar la acción de impugnación deducida por los señores Ing. Luis Domínguez Ordoñez; Ing. Carlos Duchicela Santa Cruz, en sus calidades de Gerentes y como tales representantes legales de la Compañía REYBANPAC REY BANANO DEL PACIFICO C.A., y consecuentemente la validez legal de la Resolución No. 109012008RDEV006312.”*

2.4 Fundamentación del recurso. El recurrente considera que hay falta de aplicación del Artículo 57 de la Ley de Régimen Tributario Interno, pues la sentencia recurrida, ratificó la exclusión de los comprobantes detallados en el numeral 11.1 *Comprobantes de compras con IVA, no considerados en la liquidación*, de la resolución impugnada, fundamentándose en lo previsto en el Art. 72 de la Ley de Régimen Tributario Interno vigente durante el ejercicio

fiscal 2007, sin considerar que el artículo 57 del mismo cuerpo legal, en el cual también se fundamentó nuestra demanda y no fue considerado al momento de resolver, prevé, no solo la devolución del IVA pagado con la adquisición de bienes que se exporten, sino además, el derecho a la devolución del impuesto pagado en la adquisición de ^a materias primas, insumos y servicios utilizados^o en los productos elaborados y exportados por el fabricante. Que, en la sentencia impugnada, no sólo se dejó de aplicar el artículo 57, sino que se seleccionó el artículo 72 de la LRTI, que contiene un presupuesto normativo distinto, no aplicable al caso. Que, sin más en la sentencia, se omitió aplicar la norma que, existente en el plexo jurídico, se encuadra en los hechos controvertidos, lo que consecuentemente deviene, a simple vista, en una falta de aplicación en la sentencia. Se parte de un supuesto equivocado, otorgando una realidad distinta (fabricante), a la actividad que realiza la empresa (exportación de banano) y que esta actividad no se puede subsumir en el presupuesto normativo previsto en el Art 72 de la LRTI. Por todo lo expuesto solicita que se declare con lugar el recurso interpuesto.

2.5 Problema jurídico planteado.- CAUSAL: PRIMERA.- El recurrente considera que en la sentencia existe falta de aplicación del Artículo 57 de la Ley de Régimen Tributario Interno, (vigente a la época); incluyendo los precedentes jurisprudenciales obligatorios en la sentencia.

3. ANÁLISIS Y RESOLUCIÓN DEL PROBLEMA JURÍDICO PLANTEADO

3.1 Análisis del problema jurídico planteado.-

La **causal primera** del art. 3 de la Ley de Casación, señala: ***"Ira. Aplicación indebida, falta de aplicación o errónea interpretación de normas de derecho, incluyendo los precedentes jurisprudenciales obligatorios, en la sentencia o auto, que hayan sido determinantes en su parte dispositiva^o.***

Esta causal es conocida en la doctrina como la violación directa de la Ley. Para su análisis debe partirse siempre de los hechos probados en instancia, que se entiende son aceptados por las partes procesales y no pueden volverse a valorar en sede casacional.

La **falta de aplicación** alegada, consiste en la omisión que realiza el juzgador en la utilización de las normas o preceptos jurídicos que debían aplicarse a una situación concreta, conduciendo a un error grave en la decisión final.

3.1.1 Norma no aplicada:**LEY DE RÉGIMEN TRIBUTARIO INTERNO**

***Art. 57.-** Las personas naturales y sociedades exportadoras que hayan pagado y retenido el IVA en la adquisición de bienes que exporten tienen derecho a crédito tributario por dichos pagos. Igual derecho tendrán por el impuesto pagado en la adquisición de materias primas, insumos y servicios utilizados en los productos elaborados y exportados por el fabricante. Una vez realizada la exportación, el contribuyente solicitará al Servicio de Rentas Internas la devolución correspondiente acompañando copia de los respectivos documentos de exportación. Este derecho puede trasladarse únicamente a los proveedores directos de los exportadores. También tienen derecho al crédito tributario los fabricantes, por el IVA pagado en la adquisición local de materias primas, insumos y servicios destinados a la producción de bienes para la exportación, que se agregan a las materias primas internadas en el país bajo regímenes aduaneros especiales, aunque dichos contribuyentes no exporten directamente el producto terminado, siempre que estos bienes sean adquiridos efectivamente por los exportadores y la transferencia al exportador de los bienes producidos por estos contribuyentes que no hayan sido objeto de nacionalización, están gravados con tarifa cero. (1/4).º*

3.1.2 Revisado el fallo recurrido, se ha verificado que los juzgadores de instancia utilizaron el art. 72 de la Ley de Régimen Tributario Interno para resolver el asunto controvertido, norma señalada dentro de la construcción del vicio de falta de aplicación del art. 57 ibídem, como aplicada en su lugar.

3.1.3 Del fallo en cuestión, se han podido verificar los siguientes hechos probados : *“ QUINTO: 1/4 5.21/4. Informe que es contradictorio y no tienen ningún tipo de sustento técnico1/4. se fundamenta en el art. 72 de la Ley de Régimen Tributario, con la reforma incorporada vigente para el año 2008, lo que nos lleva a concluir que el dictamen pericial del Ing. Moyano carece de eficacia probatoria1/4 SEXTO: Por otro lado en cuanto a los comprobantes de compras con IVA rechazados, los motivos de negación1/4 Para aclarar este tema es necesario analizar los requisitos que debían cumplir los exportadores para obtener la devolución del IVA pagado en la importación o adquisición local de bienes y servicios empleados en la fabricación de bienes exportados, encontrando que según lo expresamente previsto en el Art. 72 inciso primero in fine de la Ley de Régimen Tributario Interno1/4 y*

en concordancia con esta disposición el inciso primero in fine del Art. 148 de su Reglamento establecía que¼de lo que se colige que existía la obligación de adjuntar copias certificadas de las facturas las mismas que necesariamente debían ser emitidas cumpliendo los requisitos previstos en el Reglamento de Comprobantes de Venta y Retención, pues, el Art. 7 de este instrumento establecía que¼ En el caso que nos ocupa, según consta en la Resolución impugnada a fojas 31 de los autos, la Administración Tributaria no ha considerado para la devolución del IVA los comprobantes de venta, por las razones descritas estas son: 182 CV.- Comprobante de venta fuera del período de validez; 242 S Comprobante de venta mal informado en anexo o ficha técnica; 480 VC No. De Comprobante de venta no corresponde a la secuencia asignada; 248 CV Comprobante de venta con borrones, enmiendas o tachaduras. El perito de la parte actora en su informe pericial ha acompañado 407 copias de las facturas que han sido negadas por no ser costos de producción, habiéndose verificado, las facturas de fojas 106, 107, 111, 112, 115, 120, 124, 125, 128, 131, 134, 135, 136, 140, 141, 142, 145, 151, 156, 157, 158, 161, 165, 166, 173, 182, 380, 381, 392, 395 reflejan gastos varios por conceptos administrativos. Las facturas de fojas, 169, 170, 196 por honorarios profesionales. Las facturas de fojas 179, 188, 189, 191, 110, 206, 207, 208, 209, 210, 211, 212, 213, 214, 215, 216 por telefonía de servicios de TV cable que se anexa no se puede considerar como Costo de Fabricación, ya que no se encuentra directa ni indirectamente relacionados con el costo sino que corresponden a gastos de administración; en cuanto a las facturas rechazadas por constar con borrones, enmiendas y tachaduras, por ser fotocopias, el Tribunal no puede verificar que las mismas no hayan sido enmendadas, y con relación a las otras facturas rechazadas no se ha desvirtuado su rechazo al no haberse adjuntado copias de los mismos, de lo que se observa que las facturas no cumplen con los requisitos establecidos en los artículos 17 y 18 del Reglamento de Comprobantes de Venta y de Retención, los que a decir de la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia º¼no son meras formalidades que puedan subsanarse sino aspectos de fondo en que se apoya el régimen tributario ecuatoriano.º, como así se ha pronunciado en los recursos Nos. 236-2006; 541-2010; 333-2011; 523-2012 no cabe la devolución del IVA. Que al accionante le corresponde probar los hechos que alega como ciertos en su libelo de demanda, más aún cuando se trata de lo indebidamente pagado al Estado, que al no existir de autos probanza alguna por parte del actor que permita desvanecer la presunción de legitimidad de la resolución impugnada (¼).

3.1.4 Es importante tener presente que el Tribunal, en su análisis establece: º¼ 4.2.- ¼ En efecto, a raíz de la entrada en vigencia de la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria en el Ecuador, cuyo art. 127 reformó el art. 72 de la Ley de Régimen Tributario, incorporando la posibilidad de solicitar la devolución de IVA pagado en las adquisiciones de º servicios y activos fijos empleados en la fabricación y comercialización de bienes que se exporten º¼ lo que quiere decir que recién a partir del año 2008 nació el derecho a solicitar la devolución del IVA PAGADO en la adquisición de

servicios y activos fijos empleados en la fabricación y comercialización^{1/4}, de allí que resulta extraño que la compañía accionante pretenda la devolución del IVA pagado por la adquisición de servicios y de activos fijos, que para ello utilice como fundamento el art. 72^{1/4} con la reforma incorporada por la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria^{1/4}, sin tomar en cuenta que los pagos del IVA corresponden al año 2007^{1/4}°.

3.1.4 Verificados los hechos probados, así como el análisis del tribunal en el fallo, se observa que llegan a emitir la decisión del fallo fundamentados en dos realidades: 1. Que no se puede pretender que se aplique una reforma legal a hechos anteriores, puntualmente el art. 57 de la LRTI vigente para el ejercicio 2008, cuando el art. 72 LRTI aplicado por la Administración Tributaria, era la norma vigente para el ejercicio 2007, año en el cual se verificaron los pagos de IVA. Afirman además que para el ejercicio 2007 la norma vigente preveía la devolución de IVA únicamente para la adquisición de bienes nacionales o importados y no de servicios o activos (justamente esto último se contempla en la reforma que rige para el ejercicio 2008). En resumen, solo corresponde la devolución para aquellas adquisiciones de bienes y el contribuyente no tiene derecho a la devolución por servicios, como pretendió. 2. El Tribunal A quo, señala, además, como un hecho adicional que impediría la devolución, la falta de requisitos de los comprobantes adjuntados y analizados. lo tanto la alegada falta de aplicación no incide en la decisión de la causa.

Parecería que el recurrente, fundamenta todos sus reparos alrededor de la valoración probatoria realizada en instancia, pues cuestiona tener derecho a la devolución de IVA; sin embargo, bajo la causal 1 no puede volverse a apreciar la prueba en sede casacional y, por otro lado, no fue alegada la causal 3 del art. 3 de la Ley de Casación.

Cabe señalar puntualmente, que vistos los hechos probados y aquellos no controvertidos, que son los que llevan al Tribunal a una decisión, se verifica que: 1. los pagos de IVA fueron realizados en el año 2007; 2. que la norma que debía aplicarse es aquella vigente en dicho ejercicio fiscal; 3. que además los comprobantes de venta no cumplían con los requisitos previstos en la norma para ser objeto de devolución (IVA); consecuentemente, no cabía la aplicación del art. 57 LRTI reprochado (falta de aplicación), pues dicha norma contiene una reforma realizada al art. 72 de la LRTI a través de la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria en el Ecuador en su art. 127 (Tercer Suplemento del Registro Oficio No. 242 de 29 de diciembre de 2007) y por tanto, rige para el futuro y no para hechos ocurridos con anterioridad a la reforma, como es el caso.- Por lo tanto, no se configura el vicio de falta de aplicación del Art. 57 de la Ley de Régimen Tributario Interno, alegado por la Compañía REYBANPAC al amparo de la causal primera del art. 3 de la Ley Casación.

4. RESOLUCIÓN

4.1. Por las consideraciones antes referidas, 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 **NO CASAR** la sentencia dictada el 30 de enero del 2019, las 10h53, emitida por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el cantón Guayaquil, provincia del Guayas, dentro del juicio de impugnación No. 09503-2009-1033.

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

4.3 Sin costas.

4.4 Notifíquese, publíquese y devuélvase a la Sala de origen.

MORALES ORDÓÑEZ GILDA ROSANA

JUEZA NACIONAL (PONENTE)

GUSTAVO ADOLFO DURANGO VELA

JUEZ NACIONAL

COHN ZURITA FERNANDO ANTONIO

JUEZ NACIONAL (E) (E)



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

FUNCIÓN JUDICIAL

225479430-DFE

Juicio No. 09502-2009-0810 RESOLUCION N° 107-2024

**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, jueves 29 de febrero del
2024, las 15h13. **VISTOS.-**

A S U N T O

Resolver el recurso de casación interpuesto por el Ab. Leonardo Viteri Andrade, en calidad de Vicepresidente Ejecutivo y como tal Representante Legal, judicial y extrajudicial de la compañía REYBANPAC, Rey Banano del Pacifico C.A., en contra de la sentencia dictada el 26 de diciembre del 2018, las 15h38, emitida por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el cantón Guayaquil, provincia del Guayas, dentro del juicio de impugnación No. 09502-2009-0810, accionado en contra de la Resolución Administrativa No.RLS-DIN1R2006-0390, emitida por el Director Regional del Servicio de Rentas Internas Litoral Sur, el 06 de abril del 2006, mediante la cual se resolvió negar la devolución del Impuesto al Valor Agregado IVA por el mes de diciembre del 2002, cuyo monto asciende a la suma de USD \$14.397,28.

1. ANTECEDENTES

1.1 De la sustanciación del recurso de casación.- A la presente sentencia de casación, le han antecedido los siguientes actos procesales, que denotan su validez:

1.1.1 Mediante Auto de 08 de julio de 2021, las 09h30, el doctor Fernando Antonio Cohn Zurita, en su calidad de Conjuez de la Corte Nacional de Justicia, admitió a trámite el recurso de casación interpuesto; fundado en la causal primera del art. 3 de la Ley de Casación.

1.1.2 El Ab. Iván Andrés Cevallos Pachacama en calidad de procurador Fiscal del Servicio de Rentas Internas, mediante escrito de 12 de noviembre del 2021 las 16h02, contesta el recurso de casación planteado por la compañía REYBANPAC REY BANANO DEL ACIFICO C.A.

FUNCIÓN JUDICIAL
DOCUMENTO FIRMADO
ELECTRÓNICAMENTE

Firmado por
GILDA ROSANA
MORALES
ORDÓÑEZ
C=EC
L=QUITO
CI
1710658640

FUNCIÓN JUDICIAL
DOCUMENTO FIRMADO
ELECTRÓNICAMENTE

Firmado por
GUSTAVO
ADOLFO
DURANGO VELA
C=EC
L=QUITO
CI
1703594588

FUNCIÓN JUDICIAL
DOCUMENTO FIRMADO
ELECTRÓNICAMENTE

Firmado por
FERNANDO
ANTONIO COHN
ZURITA
C=EC
L=QUITO
CI
0911069714

CONSIDERACIONES GENERALES DEL TRIBUNAL DE CASACIÓN Y PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA JURÍDICO A RESOLVER

2.1 De la jurisdicción y 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, el Pleno del Consejo de la Judicatura dispuso dar cumplimiento al mandamiento de ejecución expedido por el Tribunal de lo Contencioso Administrativo en la causa No. 17811-2014-0463, ratificando la continuación en el ejercicio de funciones de los doctores José Suing Nagua y Gustavo Durango Vela, de 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; y, el Pleno de la Corte Nacional de Justicia, mediante Resolución No. 2 de 5 de febrero de 2021 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 dR. Fernando Cohn Zurita en virtud del acta de sorteo de 9 de febrero de 2024, en reemplazo del Dr. José Suing Nagua, actual Presidente (E) de la Corte Nacional de Justicia.

Y, en atención a lo previsto en los artículos 184 numeral 1 de la Constitución de la República del Ecuador; 185 segunda parte numeral 1 del Código Orgánico de la Función Judicial, numeral 1 del artículo 201 del Código Orgánico de la Función Judicial y artículo 1 de la Ley de Casación.

2.2 De la 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.

2.3 Del contenido de la sentencia impugnada con relación al objeto del presente recurso de casación.- En la sentencia recurrida se resuelve: *“aceptar parcialmente la acción de impugnación deducida por ¼ PLÁSTICOS DE EXPORTACIÓN EXPOPLAST C.A., en contra del Director Regional del Servicio de Rentas Internas Litoral Sur, disponiéndose que la parte demandada considere para efecto de liquidar el valor a devolver, los comprobantes detallados en el apartado 11.1 de la resolución impugnada, en lo demás se confirma la validez de la Resolución No. RLS-DIN1R2006-0390, de 06 de abril del 2006..”*

2.4 Fundamentación del recurso. El recurrente fundamenta su recurso en la causal primera del art. 3 de la Ley de Casación, aduciendo la falta de aplicación de los precedentes jurisprudenciales obligatorios Nos. 236-2006; 541-2010; 333-2011; 289-2012 y 523-2012.

Que no cabe rechazar comprobantes por estar mal informados en anexo o ficha técnica. Sostiene que el error de derecho de la sentencia radica en no aplicar la abundante jurisprudencia que sobre la materia se ha dictado, la misma que en forma enfática ha expresado que la razón de *mal informado en anexo o ficha técnica* no constituye una razón válida de exclusión a efectos de liquidar el IVA a devolver. Que de los precedentes jurisprudenciales enunciados, se desprenden dos criterios inexorables. 1) Acerca de los comprobantes que no cumplen los requisitos de llenado y de impresión, previstos en el Reglamento de Comprobantes de Venta y Retención, la Corte Nacional de Justicia es enfática en señalar que no son meras formalidades que pueden soslayarse. 2) Sin embargo, en lo referente a los comprobantes de venta mal informados en anexo o ficha transaccional, la Corte Nacional de Justicia es clara en concluir que no existe fundamento legal para rechazar dichos comprobantes, dado que la Administración no cuestiona la validez de los mismos. Y que es evidente como en la sentencia no se aplica los precedentes jurisprudenciales, indicando que es procedente el rechazo de los comprobantes mal informados en anexo o ficha técnica por el hecho de haber sido presentados en copias simples por el perito en su informe, como si la validez de tales comprobantes estuviera en controversia. Siendo lo procedente aplicar los criterios contenidos en los múltiples fallos de la Corte Nacional. Por todo lo expuesto solicita a este Tribunal de Casación declarará con lugar el recurso de casación interpuesto.

2.5 Problema jurídico planteado.- CAUSAL: PRIMERA: falta de aplicación de los precedentes jurisprudenciales Nos. 236-2006; 541-2010; 333-2011; 289-2012 y 523-2012.

3. ANÁLISIS Y RESOLUCIÓN DEL PROBLEMA JURÍDICO PLANTEADO

3.1 Del análisis del problema jurídico planteado.-

La **causal primera** del art. 3 de la Ley de Casación, señala: "***Ira.** Aplicación indebida, falta de aplicación o errónea interpretación de normas de derecho, incluyendo los precedentes jurisprudenciales obligatorios, en la sentencia o auto, que hayan sido determinantes en su parte dispositiva*".

Esta causal es conocida en la doctrina como la violación directa de la Ley y tiene como limitante la revaloración de las pruebas, debiendo plantearse a partir de los hechos probados en la sentencia.

La falta de aplicación, alegada, consiste es la omisión que realiza el juzgador en la utilización de las normas o preceptos jurídicos que debían aplicarse a una situación concreta, conduciendo a un error grave en la decisión final.

La invocación de la causal conlleva que esta Sala de Casación tenga que verificar los hechos dados por ciertos en instancia y analizar si sobre éstos, se aplicó, faltó aplicar o fue correctamente entendido el derecho, al amparo del recurso de casación admitido.

3.1.1 Para el análisis respectivo, es importante en primer lugar identificar los hechos probados en instancia y, aquellos hechos no controvertidos también; así revisado el fallo recurrido, se han detectado los siguientes: i) El Tribunal al analizar la resolución impugnada señala puntualmente: *“En el cuadro 11.1 de la resolución impugnada ¼ detalla en forma exhaustiva todos los comprobantes de compras otorgados a favor de la compañía demandante por parte de sus distintos proveedores, que no han sido tomados en cuenta para la liquidación del Impuesto al Valor Agregado a devolver, cuya base imponible gravada en total asciende a US\$13.493,05 dólares; sin embargo, no menciona ni una sola palabra peor justificativo de por qué no los considera para dicha liquidación, amén de que los Arts. 66 y 57 de la Ley de Régimen Tributario¼ reconoce a favor de las personas naturales y jurídicas exportadores, el derecho a crédito tributario por el IVA pagado en la adquisición de bienes que exporten, así como¼ Como se puede verificar la Administración señala que ha revisado los comprobantes y que los del listado 11.1 no los consideró, sin exponer o expresar los motivos por los cuales no los consideró¼, al omitir los motivos de la decisión dejó en indefensión al contribuyente, quien debió “suponer” cuáles fueron los motivos para poder ejercer su derecho a la defensa... De esto se infiere que la Administración Tributaria ¼ no ha cumplido con su obligación de motivar¼ lo que hace que sea improcedente la decisión de no considerar en la liquidación los comprobantes enlistados en el considerando 11.1 de la resolución impugnada¼ °; ii) Respecto a los comprobantes de compras de IVA rechazados, considerados en el punto 11.2 del acto impugnado, el Tribunal señala: “¼no han sido considerados por constituir comprobantes de venta mal informados en anexo, que no corresponden a secuencia lógica, sin número de impresión, no válidos para sustentar crédito tributario. El perito Ing. Mauro Robles Montesdeoca en su informe pericial, manifiesta que los comprobantes de compras¼ si cumplen con los requisitos del Reglamento y que adjunta los comprobantes. De la revisión de los documentos adjuntos, se puede verificar que se han acompañado fotocopias simples de los mismos, lo cual no constituye prueba por no cumplir con los requisitos establecidos en el Art. 25 de la Ley de Modernización (vigente a esa fecha) al no ser copias certificadas al tenor del Artículo 18 numeral 5 de la Ley Notarial ni en el Artículo 121 del Código de Procedimiento Civil. Por tanto es procedente su rechazo° (el subrayado pertenece a esta Sala); iii) Que con relación a los comprobantes de compras con IVA, rechazados (apartado 11.2 de la*

resolución impugnada): ^a ¼ no obra prueba en expediente que desvanezca la diferencia existente, así como tampoco el informe pericial que obra de fojas 300 a 307 permiten aquello; por lo tanto en este punto se ratifica la presunción de legitimidad de la resolución impugnada de conformidad a lo señalado en el artículo 82 del Código Tributario y teniendo claro que la carga de la prueba es una especie de relación jurídica a la que se ven sometidas las partes procesales, con la finalidad de obtener el resultado que la ley otorga a quien realiza los actos en la forma y tiempo establecidos por la misma ley, lo cual a su vez proviene de la necesidad de aportar al proceso los suficientes elementos de juicio, que permitan llevarle al Juez a la certeza sobre los hechos, ¼º .

3.3.4.- Vistos los hechos probados del fallo recurrido, particularmente aquellos contra los cuales se ha levantado el cargo, esto es, respecto a los comprobantes de compra rechazados, se verifica que el Tribunal A quo en su análisis los rechazó, pero no por estar mal informados en anexo (una de las razones por las cuales se rechazó en instancia), como lo afirma el recurrente; sino porque el perito anexó a su informe los comprobantes de venta en copia simple, incumpliendo el mandato legal y por tanto, al no poder valorarse como prueba, no pudo demostrarse las afirmaciones del perito, y ese, fue el único motivo por el cual se rechazaron en sede judicial, situación que no se vería alterada por la aplicación de un precedente judicial (si este existiese), pues el motivo del rechazo en instancia fue que las pruebas presentadas no hacían fe en juicio por tratarse de copias simples, por lo que la aplicación del contenido de los fallos precisados, no hubiere subsanado el hecho de haberse presentado documentos en copia simple. Por lo expuesto no se configura el vicio de ^a falta de aplicaciónº alegado por la Compañía REYBANPAC al amparo de la causal primera del art. 3 de la Ley Casación.

4. RESOLUCIÓN

4.1. Por las consideraciones antes referidas, 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 **NO CASAR** la sentencia dictada el 26 de diciembre del 2018, las 15h38, por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el cantón Guayaquil, provincia del Guayas, dentro del juicio de impugnación No. 09502-2009-0810.

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

4.3 Sin costas.

4.4 Notifíquese, publíquese y devuélvase al Tribunal de origen.

MORALES ORDÓÑEZ GILDA ROSANA

JUEZA NACIONAL (PONENTE)

GUSTAVO ADOLFO DURANGO VELA

JUEZ NACIONAL

COHN ZURITA FERNANDO ANTONIO

JUEZ NACIONAL (E) (E)



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



Mgs. Jaqueline Vargas Camacho
DIRECTORA (E)

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

www.registroficial.gob.ec

JL/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.