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

J09501-2021-00593, J13802-2022-00196, J17510-2022-00189, J17510-2020-00316, J17510-2020-00320

Año II - Nº 465 - 85 páginas
Quito, miércoles 18 de noviembre de 2026

FUNCIÓN JUDICIAL

Juicio No. 09501-2021-00593 RESOLUCION 354-2026

292890865-DFE

JUEZ PONENTE: GUSTAVO ADOLFO DURANGO VELA, JUEZA NACIONAL (E) (PONENTE)

AUTOR/A: GUSTAVO ADOLFO DURANGO VELA

CORTE NACIONAL DE JUSTICIA. - SALA ESPECIALIZADA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL DE JUSTICIA. Quito, martes 26 de mayo del 2026, las 16h50. **VISTOS:** La Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, conformada por los jueces nacionales doctores: Rosana Morales Ordóñez, José Dionicio Suing Nagua y Gustavo Durango Vela (E) y ponente, dictan sentencia de casación en el proceso No. **09501-2021-00593**.

1.- Antecedentes procesales

1.1. El señor Carlos Fernando Garnica Mendoza, por sus propios derechos, interpone acción de impugnación en contra de la Resolución No. 109012021RREC394671 de 27 de agosto de 2021, suscrita por la Directora Zonal 8 del Servicio de Rentas Internas, (en adelante SRI), que contiene el Acta de Determinación Complementaria No. DZ8-RECADCC21-00000006 por impuesto a la renta del año 2015, que modificó el acta de determinación No. 09201924902362639.

1.2. En el caso puesto en nuestro conocimiento, el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el cantón de Guayaquil, provincia del Guayas, en la audiencia preliminar, de común acuerdo con las partes procesales, estableció como objeto de la controversia: *ª **i)** ESTABLECER si en el presente caso se verifica la nulidad del acto impugnado, por la alegada omisión de no resolver todos los puntos controvertidos en el escrito del reclamo administrativo; y las respectivas consecuencias jurídicas; **ii)** ESTABLECER si es procedente y ajustada a derecho la determinación presuntiva aplicada por la administración tributaria en el presente caso, y si son procedentes y ajustados a derecho los criterios cualitativos y cuantitativos usados para aplicación de comparables en la determinación presuntiva; y las respectivas consecuencias jurídicas; y, **iii)** ESTABLECER si en el presente caso se verifica la alegada violación de los principios de equidad y no confiscatoriedad; y las respectivas consecuencias jurídicas*º.

1.3. Mediante sentencia de 17 de octubre de 2022, las 11h19, dictada por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el cantón Guayaquil, provincia del Guayas, se resuelve: ª *Declarar con lugar la demanda presentada por el señor Carlos Fernando Garnica Mendoza, por sus*

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 JOSE DIONICIO SUING NAGUA C=EC L=QUITO CI 1706860440

propios derechos; en contra, de la Resolución Administrativa No.109012021RREC394671; notificada el 27 de Agosto de 2021 y suscrita por la Directora Zonal 8 del Servicio de Rentas Internas, la cual hace referencia al Acta de Determinación Complementaria No.DZ8-RECADCC21-00000006 por impuesto a la renta de 2015 y al Acta de Determinación No. 09201924902362639 del mismo periodo fiscal; y, en consecuencia queda sin efectos jurídicos dicha resolución y sus antecedentes ratificados por dicha Resolución en todo aquello que se opongan o contraríen lo analizado y resuelto en esta decisión judicial...º

1.4. El abogado Carlos Vicente Marín Quijije, Director Zonal 8 del SRI interpone recurso de casación (fs. 318-325), en contra de la referida sentencia de 17 de octubre de 2022, el cual es calificado de oportuno por dicho Tribunal de instancia en auto de 20 de diciembre de 2022, las 16h50 y remite el proceso a la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia.

1.5. Con providencia de 27 de febrero de 2025, las 11h21, el doctor Marco Vinicio Albán Zambonino, Conjuez de la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, admite a trámite el recurso de casación presentado por el SRI por los casos **segundo y cuarto** del art. 268 del Código Orgánico General de Procesos (COGEP en lo posterior), el caso 2 por el vicio de **falta de motivación** de la sentencia, infringiendo los art. 76.7.l de la Constitución de la República del Ecuador (en adelante CRE), 130 del Código Orgánico de la Función Judicial (en adelante COFJ) y 89 del COGEP; y, por el caso 4 por la **falta de aplicación** del art. 164 del COGEP que condujo a la equivocada aplicación de los arts. 91 del Código Tributario (en adelante CT), y 167 del Reglamento de la Ley de Régimen Tributario Interno (en adelante RLRTI).

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 Constitución de la República del Ecuador (CRE); 184, 185 segunda parte, numeral 1 del Código Orgánico de la Función Judicial (COFJ) y 269 del COGEP.

2.2. En virtud del sorteo de 14 de mayo de 2025, las 09h17, 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 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; 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, integró la Sala de lo Contencioso Tributario con los doctores Gilda Rosana Morales Ordóñez y José Suing Nagua; mediante Oficio No. 635-SG-CNJ, la 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, ratificado mediante Oficio No. 92-P-CNJ-2021, de 12 de febrero de 2021, dictado por el doctor Iván Saquicela Rodas, Presidente de la Corte Nacional de Justicia y avalado con Acción de Personal No. 166-UATH-2021-NB, de 19 de febrero de 2021.

3.- Validez procesal

De la revisión del proceso no se observa ninguna circunstancia que pueda afectar su validez procesal y tampoco existe nulidad alguna que declarar, como así lo manifestaron los procuradores judiciales de las partes, en audiencia de casación llevada a cabo el día **viernes 22 de mayo de 2026, a las 10h00.**

4.- Fundamentación de los recursos de casación

4.1.- El Abg. Carlos Vicente Marín Quijije, Director Zonal 8 del SRI, en el escrito de casación y en la audiencia llevada a cabo en la fecha señalada sostiene que, en la sentencia recurrida incurre en los siguientes casos del art. 268 del COGEP:

4.1.1. Por el caso segundo denunciando bajo la infracción de los arts. 76.7.l) de la CRE, 130.4 del COFJ y 89 del COGEP, después de transcribir los numerales 7.6 y 7.8 de la sentencia, advierte que, el órgano juzgador en los numerales 7.6.1, 7.6.2, 7.6.3 y 7.6.4 señala que no se hace ningún análisis ni pronunciamiento de la impugnación, medios de pruebas y alegaciones probatorias relacionadas a las glosas ª Otros ingresos adicionales reportados por terceros por $126.558,86º y ª Costos y gastos sin sustento por $534.291,70º, ni tampoco se explica por qué no prestan ningún mérito probatorio, por qué son desechados o no tenidos en cuenta, en estas dos glosas.

4.1.2. Es decir que nos encontramos que el Tribunal de instancia, en relación al acto impugnado señala que no se hace ningún análisis a los medios probatorios y por otro lado indica que no se explica porque no prestan mérito suficiente; es decir, al indicar porque no prestarían merito suficiente

significaría entonces que si existen pruebas detalladas en los actos administrativos pero que no consta explicación o en su defecto no existen medios probatorios y no hay una pronunciación del SRI; advierte que, en sí, existe una confusión en la sentencia al momento de argumentar porque sería nulo el acto administrativo si la confusión más bien radica en el Tribunal al no decir específicamente que medios probatorios a su criterio no fueron considerados en la fase administrativa, pero no asegurar que el SRI no valoró ni detalló prueba alguna de la presentada, pero no emitir frases como: ª porque no prestan ningún mérito probatorioº o ª porque son desechados o no tenidos en cuenta, los medios probatorios y alegaciones sobre ninguna de estas dos glosasº pues ello genera una falta de explicación por parte del Tribunal A quo al no indicar porque no prestan merito suficiente pues ello daría a entender que si hubieron pruebas pero que el SRI no se pronunció, lo cual transgrede el principio de motivación que debe contener las resoluciones emitidas por los poderes públicos.

4.1.3. En los numerales 7.8, 7.8.1, 7.8.2, 7.8.3 y 7.8.4 el Tribunal A quo refiere al principio de equidad señalado en el art. 300 de la CRE así como detalla a los autores que conceptualizan este tema no obstante en el numeral 7.8.3 y 7.8.4 ª *menciona el informe pericial del Ing. Daniel Fernández Paredes pero el Juzgador extrae textualmente las conclusiones de la experticia escrita realizada por él y solamente sostiene el Tribunal a quo que acoge las conclusiones y recomendaciones cuando ello es únicamente las conclusiones íntegras del perito y así se observa de su informe en el acápite VIII numerales 1) y 2) sin tan siquiera el Tribunal a quo explicar porque existiría la violación al principio de equidad y confiscatoriedad, más aún cuando sobre este último ±confiscatoriedad- ni siquiera lo desarrolla en los considerandos inicialmente citados.*º

4.1.4. Continúa manifestando que, el Tribunal no puede deslindarse o exonerarse de su deber de motivar el fallo al indicar que acoge un determinado criterio, ello no lo exime a que realice la enunciación de las normas de derecho y la pertinencia con los antecedentes de hecho, pues así lo exige la normativa jurídica referente a la motivación; por lo que le corresponde al órgano juzgador como autoridad competente motivar su decisión. Sobre el cargo casacional es importante mencionar lo que se entiende por motivación, para lo cual considera lo dispuesto en los arts. 76.7.l) de la CRE, 130.4 del COFJ y 89 de COGEP.

4.1.5. De igual manera citando la sentencia No. 1158-17-EP/21 de la Corte Constitucional, sobre la sentencia hoy recurrida dice que, si se revisa, la conclusión a la que llega el Tribunal no se hace un análisis de la normativa jurídica que debe regir el caso, ni siquiera hay argumentación en derecho. El órgano juzgador no ha realizado la subsunción de los hechos con el derecho, no existe un silogismo argumentativo en cuanto a la decisión a la que se arriba. Surge la interrogante (en cuanto al considerando 7.6 y siguientes): ¿Cómo puede afirmar el Tribunal que el acto es nulo cuando en el desarrollo de estos numerales, no define con exactitud si fue por falta de valoración de pruebas

aportadas en la fase administrativa o porque no prestaron mérito suficiente para desvirtuar las glosas? Lo cual se entendería que existía la documentación, pero esta no fue valorada en fase administrativa o esta se encontraba, pero no se señaló porque no prestaría mérito suficiente que es una situación distinta a la señalada de manera confusa por el Tribunal A quo.

4.1.6. En cuanto al numeral 7.8 y siguientes vale también preguntarse: ¿De qué manera violentó el principio de equidad y confiscatoriedad el SRI, cuando únicamente se extraen las conclusiones del perito del actor sin tan siquiera explicar la razón que denote la transgresión a dichos principios?, la motivación contemplada como garantía del derecho a la defensa y el debido proceso, no es un capricho antojadizo del legislador, sino que tiene por finalidad evitar las subjetividades o decisiones arbitrarias en Estados que se precian de regirse bajo el ordenamiento jurídico o de ser Estados de Derechos. Tal es la importancia o trascendencia de motivar sus decisiones que, ante el incumplimiento de la motivación, el efecto jurídico previsto en la norma jurídica es la nulidad del acto emanado del Poder Público.

4.1.7. En cuanto al **caso cuarto**, esto es, la falta de aplicación del art. 164 del COGEP que condujo a la equivocada aplicación del art. 91 del Código Tributario y 167 del Reglamento para la Aplicación de la LRTI; el recurrente, después de transcribir el considerando 7.7. del fallo, identifica como medios de prueba sobre los que infringe la norma de valoración probatoria: **i)** el acta sustentatoria No. DZ8-RECASPI21-00000004 de 15 de julio de 2021 y, **ii)** Oficio No. DZ8-RECOFDC21-00000004 de 16 de julio de 2021 sobre el cambio de determinación directa a presuntiva.

4.1.8. Como precepto jurídico aplicable a la valoración de la prueba, según el SRI no aplicado, identifica el art. 164 del COGEP, en la parte que *ª La prueba deberá ser apreciada (¼) de acuerdo con las reglas de la sana crítica, (¼)º* . Al respecto refiere que, la disposición jurídica contenida en esta norma manda que, la sana crítica (lógica y la experiencia del juzgador) sobre una determinada prueba debe llevar al juez a dar por cierta una alegación realizada por cualquiera de las partes en el proceso. Dice que en el considerando 7.7.1, el Tribunal de instancia, atentando contra la sana crítica y para sustentar su aseveración indica que, el SRI no ha motivado de forma clara y precisa el cambio de método de determinación directa a presuntiva, pues no se ha presentado elementos precisos y concretos para demostrar dicho cambio. Al respecto Señores Magistrados en el Acta Sustentatoria No.DZ8-RECASPI21-00000004 de 15 de julio del 2021 así como en el Oficio No. DZ8-RECOFDC21-00000004 del 16 de julio de 2021 se encontraba claramente descrito que dicho cambio radicaba en función de causas demostradas que afectaban sustancialmente los resultados de la contabilidad del contribuyente.

4.1.9. Al respecto dice: como bien conocemos para realizar la determinación presuntiva deben

denotarse algunas aristas como lo es la falta de información contable, pues es justamente ahí donde se determina el verdadero valor del costo de ventas y de esta forma poder determinar la real base imponible del tributo, no obstante ello no fue posible por parte del SRI razón por la cual, no podía haber realizado una determinación directa lo que conllevó a que el ente regulador mediante sus atribuciones realice una determinación presuntiva tomando en consideración lo establecido en la norma tributaria; situación que fue obviada por el Tribunal A quo al momento de no valorar conforme a la sana crítica específicamente el Acta Sustentatoria y el Oficio previamente identificados.

4.1.10. Siendo que el cargo casacional invocado es el contemplado en el numeral 4 del art. 268 conviene indicar que los Jueces están llamados a realizar la valoración de la prueba a efectos de llegar a establecer un criterio sobre el caso puesto a su conocimiento y así llegar a la verdad procesal; si este generaba dudas, quiere decir entonces que no dirimieron en función de la sana crítica al momento de valorar las pruebas aportadas dentro del proceso judicial más aún si en dicho documento se establecía el porqué del cambio de determinación directa a presuntiva por parte del SRI, documentos que ni siquiera han sido mencionado en este punto de controversia por parte del Tribunal A quo.

4.1.11. En este contexto, observa que el precepto de valoración de prueba invocado (sana crítica) conlleva la necesidad de que el juez deba analizar la prueba de forma lógica y que a partir de la revisión que haga de la misma, se verifique la real ocurrencia de los hechos que las partes han pretendido demostrar. En el presente caso, únicamente el Juzgador establece que no se ha explicado el cambio de método de determinación de directa a presuntiva sin realizar un análisis al Acta Sustentatoria así como al Oficio, antes referidos. Expresa que, en esta parte cabe cuestionar cuál es el contraste o análisis lógico que realiza la Sala si únicamente detalla que el cambio de sistema de determinación no es ajustado a derecho cuando este mismo Tribunal en su parte inicial del 7.7.1 determinar que para llevar a cabo una determinación presuntiva se debe cumplir con lo señalado en los arts. 91 y 92 del Código Tributario, 23 de la LRTI y 167 de su Reglamento; es decir que el Tribunal no tiene claro que el art. 91 del CT refiere a la determinación directa y que el art. 167 del RLRTI versa sobre el transporte aéreo de personas, transgresiones que serán explicadas posteriormente en la violación indirecta a dichas normas sustantivas.

4.1.12. Resulta entonces incomprensible que la Sala no haya valorado en su totalidad las pruebas aportadas por el SRI específicamente el Acta Sustentatoria No.DZ8-RECASPI21-00000004 de fecha 15 de julio del 2021 así como del Oficio No. DZ8-RECOFDC21-00000004 del 16 de julio de 2021, en contrario sensu queda claro que los medios de prueba deben ser contrastados, cuestiones que no han sido justificadas por el Juzgador. El Tribunal A quo infringe la sana crítica cuando su valoración de las pruebas está en franca contradicción con las pautas lógicas que rigen la investigación de la verdad toda vez que no se ha realizado un análisis prolijo de dichos documentos. Por ende, al no realizar la

valoración de la prueba conforme a las reglas de la sana crítica el Tribunal concluye que ni en el acto impugnado ni en el juicio se han presentados elementos concretos para demostrar el cambio de determinación directa a presuntiva -lo cual es falso- pues en dichos documentos siempre se establecieron los motivos para la aplicación de una determinación presuntiva.

4.1.13. Sobre la violación indirecta de las normas sustantivas, menciona la equivocada aplicación del art. 91 del CT y 167 del RLRTI, normas citados por el Tribunal A quo que tienen relación con la determinación directa que es desechada por el Juzgador así como la siguiente disposición que refiere al transporte aéreo de personas que concierne al pago del pasaje efectuado en el Ecuador o exterior gravados con el 12% de IVA norma que el Tribunal equivoca en su aplicación al presente caso pues del objeto controvertido analizado en el 7.1 se indicó si era procedente y ajustada a derecho la determinación presuntiva aplicada por el SRI y si son procedentes y ajustados los criterios cualitativos y cuantitativos usados para la aplicación de comparables en la determinación presuntiva.

4.1.14. De lo expuesto en la sentencia recurrida se observa que, el Tribunal A quo al no analizar la prueba aportada por el SRI conforme a la sana critica, equivoca la aplicación de los arts. 91 del CT y 167 del RLRTI, pues censura a la administración tributaria por la determinación presuntiva practicada, censura que no se ajusta a derecho más cuando no analizó en función de la sana crítica el Acta Sustentatoria No. DZ8-RECASPI21-00000004 así como del Oficio No. DZ8- RECOFDC21-00000004 pues de haber recurrido a dicha regla -sana critica- habría constatado que la emisión de ambos documentos justifican el cambio de determinación directa a presuntiva, conforme lo hizo el SRI,

4.1.15. La equivocada aplicación del Tribunal A quo, producto de la falta de aplicación de los preceptos jurídicos aplicables a la valoración de la prueba, hace evidente que la sentencia ha equivocado la aplicación de los arts. 91 del CT y 167 del RLRTI, más aún cuando éste último guarda relación con una tarifa de transporte aéreo de personas que no tiene injerencia alguna en la presente causa, con ello, no podía entonces haber concluido el Tribunal que la determinación presuntiva realizada por el SRI no estaba ajustada a derecho menos aún que no se había presentado elementos precisos y concretos para su realización. Por lo que solicita se case la sentencia.

4.2. Contestación al recurso de casación por parte del actor.- El señor Carlos Fernando Garnica Mendoza, dentro del término concedido por el Conjuez, da contestación al recurso de casación en los siguientes términos:

4.2.1. Respecto del caso **segundo** propuesto por el SRI, intenta de manera desprolija llevar a la Sala de casación a la equivocada apreciación respecto de que el Tribunal A quo habría incurrido en el vicio de la falta de motivación en la sentencia recurrida. En el recurso se aprecia que, el SRI se enfoca en

los considerandos 7.6 y 7.8. de la sentencia sus reparos sobre una debida motivación, por lo que iniciaremos verificando las conclusiones a las que llega el Tribunal de instancia en el considerando 7.6 y sus respectivos numerales.

4.2.2. Luego de transcribir dichos numerales, señala: *"Ahora bien, tal como observamos de lo resuelto por la Sala, evidenciamos coherencia absoluta y referencia normativa exacta con relación al objeto de la controversia que se encontraba resolviendo en ese extracto"*, y a su decir, *"cuenta con lógica jurídica, coherencia, hechos verificados, norma aplicable; es por ello que cabe el cuestionamiento; ¿en qué momento la Sala incumple con el mandato constitucional de motivar sus decisiones?; en ningún momento"*.

4.2.3. Continúa refiriendo que, el SRI enreda los argumentos del Tribunal para tratar de forzar una supuesta incongruencia en el fallo recurrido. Dice que, la Administración Tributaria concibe su omisión en cumplir las garantías básicas del debido proceso como una responsabilidad del Tribunal que, a su criterio, redacta una sentencia a modo de adivinanza para de esta forma dar a entender que escapa de su entendimiento la decisión dentro de esta causa. Estas afirmaciones, carentes de soporte fáctico y normativo, no logran configurar el estándar exigido dados los extractos citados previamente del propio fallo de instancia, no obstante, cúmpleme ampliar y fundamentar mi rechazo a los alegatos infundados y distractores, de parte del SRI.

4.2.4. A partir de que se formula la siguiente interrogante: *¿Qué es lo que se evidencia de estas aseveraciones realizadas por la Sala de instancia?; expresa que en la sentencia se pone en evidencia que no existe pronunciamiento alguno por parte de la Administración Tributaria en el acto administrativo impugnado con relación a las glosas "Otros ingresos adicionales reportados por terceros", ni sobre la glosa "Costos y Gastos sin sustento". Además, el Tribunal a quo indica que ni siquiera existe un atisbo o un intento de explicar en el acto administrativo que los alegatos y pruebas del contribuyente no fueron tomadas en consideración aunque la razón haya sido simplemente que no brinden mérito probatorio, es decir, el SRI no se pronunció de ninguna forma, por lo que es inaudito que el casacionista indique que es el Tribunal quien lo confunde al no explicarle qué fue lo que verificó en el acto impugnado para resolver la nulidad, cuando lo verificado es evidente a todas luces, la ausencia de resolver sobre los puntos controvertidos en sede administrativa*!".

4.2.5. Como se puede apreciar, la Sala de instancia motiva adecuadamente su decisión de declarar la nulidad del acto impugnado, en aplicación de lo prescrito en el art. 76 de la CRE y en el numeral 2 del art. 139 del CT; por haber incurrido en una violación al debido proceso, al principio de legalidad, al de reserva de ley, vulnerando a su vez el derecho a la defensa; ya que incumplió la disposición expresa contenida en el art. 133 del CT sobre las resoluciones administrativas.

4.2.6. Para finalizar el análisis de esta causal, se refiere a que el SRI también invoca el caso 2 del art. 268 del COGEP con relación al considerando 7.8 de la sentencia, en este caso el casacionista hace alegaciones escuetas y superficiales; existen 2 párrafos en el recurso de casación de la parte demandada que simplemente presentan una pregunta, que la resumo de la siguiente forma: ¿cómo puede la Sala concluir que se vulneró el principio de equidad y confiscatoriedad simplemente por revisar las conclusiones de un peritaje?. La contestación la da la propia Sala de instancia, al considerar que, son evidentes los hechos verificados (elementos fácticos) que sostienen su criterio, para concluir que se ha violentado uno de los principios básicos del régimen tributario previsto en el art. 300 de la CRE, y es importante en este punto considerar que el SRI no cuestiona la validez o la valoración de las conclusiones del informe pericial, lo que cuestiona en su recurso es que no hay justificación o motivación suficiente en el fallo que permita entender cómo puede concluir que se ha violado el principio de equidad y no confiscatoriedad, olvidando que este segundo forma parte intrínseca del primero; y, que resulta justificado el análisis lógico jurídico que realiza el Tribunal de instancia al evidenciar que el resultado del acto administrativo impugnado establece una utilidad gravable de 12 puntos sobre la rentabilidad del sector en el que desenvuelve su actividad económica la parte actora; si las conclusiones de la pericia no le permiten evidenciar al SRI que no se cumple con el principio de equidad, y que ratificar esos resultados sería evidentemente confiscatorio al imponer una carga tributaria improcedente y ajena a la realidad de un contribuyente, esto realmente no corresponde a alguna deficiencia o debilidad del fallo recurrido, sino a la inconformidad por parte de la Autoridad demandada con lo resuelto en esta causa.

4.2.7. A forma de conclusión, es importante que se tenga en consideración que 2 objetos de la controversia forman parte del caso 2 del art. 268 del COGEP invocado por la parte demandada en su recurso de casación; y que estos 2 objetos de la controversia tendían a develar la nulidad del acto administrativo impugnado, ya sea por violación al debido proceso (derecho a la defensa), o por la violación a los principios del régimen tributario (equidad); por lo que en el presente caso, es primordial que la Sala de Casación descarte los infundados argumentos del ente de control tributario y ratifique lo resuelto en instancia consolidando así la declaratoria de nulidad del acto administrativo impugnado.

4.2.8. Respecto del caso **4** invocado por el SRI, dice que, la supuesta falta de aplicación de preceptos jurídicos sobre la valoración de la prueba, es el de la sana crítica, extraído del art. 164 del COGEP; no obstante, a lo largo de la fundamentación de su recurso, no solo acusa al juez de valorar de forma inadecuada las pruebas aportadas por las partes, sino que enfatiza y reitera que las pruebas no fueron valoradas, alegación contraria al principio de sana crítica y que se encuentra atado a un precepto de valoración de la prueba distinto al invocado en el recurso de casación.

4.2.8. Es decir, el SRI entra en una contraposición en los vicios que alega, porque la misma Administración Tributaria cita a Couture, indicando: ª las reglas del correcto entendimiento humano; contingentes y variables con relación a la experiencia del tiempo y del lugar; pero estables y permanentes en cuanto a los principios lógicos en que debe apoyarse la sentenciaº. Por lo que la sana crítica, alegada como vicio por el SRI en su recurso, corresponden al ª correcto entendimiento humanoº relacionando este entendimiento con ª la experienciaº y ª los principios lógicosº; en este sentido, para alegar la falta de aplicación de este precepto, debo entender que las pruebas sí fueron valoradas, pero dicha valoración no es admitida por el casacionista por no corresponderse con la reglas de la sana crítica, no obstante, en el Recurso de Casación presentado en este proceso se evidencian las contradicciones que expongo a continuación:

4.2.9. Entonces, ¿hubo o no hubo valoración de todas las pruebas?, no puedo acusar a la Sala A quo de fallar a las reglas de la sana crítica sobre una prueba no valorada, debo insinuar correctamente el vicio si ese fuere el caso; sin perjuicio de ello, y bajo el supuesto no consentido de que el Tribunal de casación de paso a analizar el fondo de esta causal, procede a fundamentar su rechazo a lo alegado por la parte demandada.

4.2.10. De acuerdo a lo prescrito en los arts. 91 y 92 del CT, el SRI podrá realizar una determinación directa sobre las declaraciones presentadas, a partir de su contabilidad, registros e información que posea en sus bases de datos ya sea propia o de terceros mediante cruce de información; por consiguiente, una determinación presuntiva es un proceso excepcional que se realiza únicamente cuando NO SEA POSIBLE llevar a cabo una determinación directa, ya sea por falta de declaración o de información contable que la respalde; o, porque los soportes contables no presten merito suficiente.

4.2.11. A efecto de regular la subjetividad o discrecionalidad que se verifica en la redacción del art. 92 del CT que indica: *ª ¼ya porque los documentos que respalden su declaración no sean aceptables por una razón fundamental o no presten mérito suficiente para acreditarla¼º ;* la LRTI en su art. 23 incorpora los casos específicos en los que puede iniciarse una determinación presuntiva a pesar de que el contribuyente cuente con contabilidad y con declaraciones de impuestos debidamente presentadas, punto sobre el cual el Tribunal de instancia, verificando las pruebas aportadas por las partes se aprecia que la razón por la cual el SRI justifica la aplicación de la determinación presuntiva es por un supuesto ª incremento injustificado de patrimonioº pero sin brindar elementos precisos ni concretos que soporten esa aseveración; y además el SRI se refiere a una supuesta ª incongruencia respecto al comportamiento económico del contribuyenteº situaciones que no han sido demostradas; razones por las que la sentencia resuelve que no se encontraba motivada de forma clara y precisa el cambio de método de determinación de directa a presuntiva porque las aseveraciones y conclusiones a las que llega la administración tributaria no explican por sí mismas la imposibilidad de realizar una

determinación directa para llegar a establecer una base más o menos cierta del impuesto.

4.2.12. Por consiguiente, las frases citadas por la Sala de instancia en su sentencia recurrida son extraídas del Oficio No. DZ8-RECOFDC21-00000004, documento actuado como prueba por ambas partes en esta causa, y que habría sido notificado formalmente a la parte actora durante la etapa administrativa; documento que debía tener una motivación clara y precisa de las razones que llevan a la imposibilidad de realizar una determinación directa y los motivos específicos en los que se sustenta una determinación presuntiva (art. 23 LRTI); lo que demuestra no solamente que existió valoración de la prueba por parte del Tribunal, sino que se hizo una referencia textual al contenido de dicho documento, razón por la cual el Tribunal de instancia aduce de forma lógica y con base en su amplia experiencia que lo actuado por el SRI en sede administrativa no se compadece con las condiciones establecidas en la LRTI para dar paso a una determinación presuntiva.

4.2.13. Finalmente, sobre la violación indirecta a norma sustantiva, de manera preliminar, el señor Garnica dice: esta se da a partir de un error en la aplicación de los preceptos de valoración de la prueba, cabe mencionar en primer lugar que existe un error en la configuración de la causal por parte del casacionista, a saber, si bien indica los elementos probatorios respecto de los cuales aparentemente no se aplicó el precepto de valoración de la prueba contenido en el art. 164 del COGEP (sana crítica), no conecta este supuesto vicio con las normas de derecho vulneradas y tampoco se concluye como este error de derecho puede incidir en la decisión del fallo. El casacionista indica que existe ª equivocada aplicaciónº del art. 91 del CT que corresponde a la determinación directa, porque a su criterio nada tiene que ver dicho artículo con el objeto de la controversia, que trata sobre la improcedencia de cambiar el método de determinación directa a presuntiva; a la vez indica que el art. 167 del RLRTI tampoco se relaciona con el caso en concreto, lo cual es correcto atándonos al artículo digitado en la sentencia, pero bien sabemos, que el artículo correcto y al que seguramente hacía referencia la sentencia es el 267 del Reglamento; por lo que se trataría de un error de tipeo en la sentencia de instancia.

4.2.14. Sin perjuicio de este error, o de la relación de los artículos mencionados por el Tribunal A quo con el objeto de la controversia, ¿Cómo el vicio alegado por el casacionista cambia el sentido de lo resuelto?; y es que la recurrente no remata la configuración de la causal invocando un vicio que genere un giro en la decisión de la causa, sino que observa de forma crítica la aplicación de artículos que no se relacionan (a su criterio) con el punto de la controversia que se estaba resolviendo; por lo que sus alegaciones carecen de relevancia jurídica para afectar el sentido del fallo recurrido, ya que existe una interpretación y aplicación inadecuada de la forma de configurar el caso 4 del art. 268 del COGEP, puesto que al invocar la vulneración indirecta mediante la equivocada aplicación de normas de derecho, terminó indicando simplemente las normas que no debían aplicarse para resolver la causa,

sin indicar cuales sí debían aplicarse, o como las normas citadas en el fallo cambian su sentido de aplicación como efecto de una ª correctaº valoración de la prueba.

En razón de lo expuesto, solicita se deseche el caso 4 del art. 268 del COGEP, al encontrarse desprovisto de todo sustento y correcta fundamentación por parte de la Autoridad demandada.

5.- Problema Jurídico

Determinar si la sentencia objeto del recurso de casación, incurre en los en los casos segundo y cuarto del art. 268 del COGEP, esto es por el vicio de **falta de motivación** de la sentencia recurrida infringiendo los arts. 76.7.l de la CRE, 130 del COFJ y 89 del COGEP (caso 2); y, **falta de aplicación** del art. 164 del COGEP que condujo a la equivocada aplicación de los arts. 91 del CT y 167 del RLRTI (caso 4).

6.- Análisis del Tribunal de Casación

6.1. El recurso de casación se fundamenta en los casos 2 y 4 del art. 268 del COGEP que disponen:

> 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) **4**.º 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 (¼).º*

6.1.1. El caso ***segundo*** se refiere a la transgresión de normas relacionadas con la estructura, contenido y forma de la sentencia o auto, la que podría configurarse, de tres formas: **(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, **3)** cuando la sentencia no cumpla el requisito constitucional y legal de la debida motivación.

6.1.2. El *caso **cuarto*** recoge lo que la doctrina califica como violación indirecta a la norma sustantiva en que se produce un error al inaplicar, aplicar indebidamente o interpretar en forma errada, las normas relativas a la apreciación y valoración de la prueba y, a consecuencia de tal yerro, se deja de aplicar al caso del pleito la norma sustantiva que lo rige o la aplica en forma equivocada (Hernando Morales, *Técnica de la Casación Civil*, Bogotá: Ediciones Academia Colombiana de Jurisprudencia,

Colección Clásicos, 2014).

6.2. Normas jurídicas que se estiman infringidas. La parte recurrente manifiesta que, sobre los casos señalados se violentan las siguientes normas de derecho:

Constitución de la República del Ecuador

ª 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.*

Código Orgánico General de Procesos

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

Código Orgánico de la Función Judicial

*"**Art. 130.- Facultades jurisdiccionales de las juezas y jueces. -** Es facultad esencial de las juezas y jueces ejercer las atribuciones jurisdiccionales de acuerdo con la Constitución, los instrumentos internacionales de derechos humanos y las leyes; por lo tanto, deben: (...) 4. Motivar debidamente sus resoluciones. 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. Las resoluciones o fallos que no se encuentren debidamente motivados serán nulos; (...)".*

Código Orgánico General de Procesos

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

Código Tributario

*ª **Art. 91.- Forma directa.-** La determinación directa se hará sobre la base de la declaración del propio sujeto pasivo, de su contabilidad o registros y más documentos que posea, así como de la información y otros datos que posea la administración tributaria en sus bases de datos, o los que arrojen sus sistemas informáticos por efecto del cruce de información con los diferentes contribuyentes o responsables de tributos, con entidades del sector público u otras; así como de otros documentos que existan en poder de terceros, que tengan relación con la actividad gravada o con el hecho generador.º*

Reglamento para la Ley de Régimen Tributario Interno

*ª **Art. 167.- Transporte aéreo de personas.-** Cuando la ruta de un viaje inicia en el Ecuador, independientemente que el pago del pasaje se haya efectuado en el Ecuador o en el exterior mediante "PTA® (pre-paid ticket advised)", estará gravado con el 12% de IVA. Cuando la ruta de un viaje inicia en el exterior y el pago es efectuado en el Ecuador, no estará gravado con IVA. Los boletos, tickets aéreos o tickets electrónicos y los documentos que por pago de sobrecarga emitan las compañías aéreas o las agencias de viajes, constituyen comprobantes de venta válidos siempre que cumplan con lo dispuesto en el Reglamento de Comprobantes de Venta y de Retención, de lo contrario las compañías aéreas o agencias de viajes deberán emitir la correspondiente factura.º*

Según el orden que ha sido propuesto por el recurrente, esta Sala de Casación analizará las causales en las que se fundamenta:

6.3. Por el CASO 2.- Alcance doctrinario del vicio.- En este caso, la parte recurrente debe, en su fundamentación, demostrar el *error de derecho* en que incurre 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 (Santiago Andrade, *La Casación Civil en el Ecuador*, Quito: Andrade & Asociados, 2005, p. 150).

Luis Cueva Carrión, (*La Casación en Materia Civil,* Quito: Ediciones Cueva Carrión, 2011, p. 306) al referirse a las condiciones legales para la existencia del vicio referente a la prueba señala:

> *ª Nótese que aquí se exige la existencia de dos tipos de violación: a) de las normas que rigen la valoración de la prueba (derecho adjetivo); y, b) de las normas de derecho material (derecho sustantivo). Además, la violación debe haberse producido en el mismo orden de sucesión: primero, la violación de las normas que rigen la valoración de la prueba; y, segundo, la violación de las normas de derecho material, de tal manera que, la primera es la causa de la segunda violación. Por lo tanto, si solamente existe la primera violación y no la segunda, no procede la causal de casación; o si solamente la violación es del derecho material no se puede fundar el recurso de casación en esta causal sino en la primera.º*

6.3.1. Análisis del caso.- Corresponde revisar si, en efecto, la sentencia que dicta el Tribunal de instancia incurre en el caso ***2*** del art. 268 del COGEP por el vicio de falta de motivación en el análisis del primer y tercer puntos de controversia, pues carece de una estructura mínimamente suficiente. Para dicho examen, esta Sala de Casación se fundamenta en las disposiciones constitucionales y legales que se refieren a la motivación (6.2.), así como en las resoluciones de la Corte Constitucional que sobre el tema se han expedido.

6.3.2. 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 (Sentencias Nos. 115817EP/21, 20 de octubre del 2021, párr. 61; 150715EP/21, 20 de enero de 2021, párr. 24; 1361-17-EP/23, 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 ª la mera enumeración de las normas que podrían resultar aplicables a los hechos o conductasº [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.

6.3.3. 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 motivación, la argumentación jurídica puede adolecer de alguno de los siguientes tipos de deficiencia motivacional: (i) inexistencia, (ii) insuficiencia y (iii) apariencia. 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. (Sentencia No.1158-17-EP/21, párrs. 67 a 72).

6.3.4. En cuanto al **primer punto** de la controversia (1.2 de esta sentencia), esto es ª si se verifica la nulidad del acto impugnado, por la omisión de no resolver todos los puntos controvertidosº el Tribunal de instancia consideró la prueba actuada por la parte actora, consistente en: *ª Reclamo Administrativo: Trámite No.109012019619144 del 27 de noviembre de 2020º, con sus anexos (expediente reclamos 01 y 03), se verifica que la ahora parte Actora, en la vía administrativa, impugnó y presentó pruebas de descargo contra la glosa ª Otros ingresos adicionales reportados por tercerosº por US$ 126.558,86 (lo cual se aprecia de los numerales 1 a 7 del reclamo administrativo); también impugno y presento pruebas de descargo contra la glosa ª Costos y Gastos sin sustentoº por US$ 534.291,70 (de acuerdo al numeral 8 del reclamo administrativo); y, finalmente se aprecia que impugnó valores relacionados al ISD pagado en importaciones, considerado como gasto deducible de impuesto a la renta (según numeral 9 del reclamo administrativo).*º (acápite 7.6.1)

6.3.5. Los jueces de instancia, al revisar el acto impugnado y sus antecedentes, verifica: *ª consta analizado y resuelto lo relativo a la impugnación de valores relacionados al ISD pagado en importaciones, considerado como gasto deducible de impuesto a la renta (del numeral 9 del reclamo administrativo); sin embargo, no se hace ningún análisis ni pronunciamiento de la impugnación, medios de pruebas y alegaciones probatorias relacionados a la glosas...º* antes referidas por US$126.558,86 y 534.291,70 (acápite 7.6.2); sobre la base de esta realidad procesal advertida, y considerando la prueba presentada en sede administrativa, el Tribunal de instancia invocando el art. 76.7 literal h) de la CRE y en aras de garantizar el derecho a la defensa y el debido proceso (acápite 7.6.3); señala que *ª (¼) en el presente caso que la Administración Tributaria, ni en el acto impugnado ni en sus antecedentes (ratificados dicho acto administrativo impugnado), no hace ningún análisis ni*

pronunciamiento de la impugnación, medios de pruebas y alegaciones probatorias relacionados a la glosa ª Otros ingresos adicionales reportados por tercerosº , ni sobre la glosa ª Costos y Gastos sin sustentoº , ni tampoco se explica porque no prestan ningún mérito probatorio o porque son desechados o no tenidos en cuenta, los medios probatorios y alegaciones sobre ninguna de estas dos glosas;º

6.3.6. Con estos antecedentes constantes en la sentencia, el Tribunal concluye que: *ª en el presente caso se vulneró el derecho a la prueba, con afectación al derecho a la defensa y al debido proceso que aparece garantizado en el art. 76 de la Constitución; y, por tal afectación al derecho a la prueba y al derecho de defensa de la Persona (ahora parte Actora), lo cual influyó en la decisión administrativa, este Tribunal concluye que el acto administrativo impugnado deviene en nulidad conforme el art. 139 numeral 2 del Código Tributario; además se incumplió con lo ordenado por el art. 133 del mismo cuerpo legalº* (7.6.4)

6.3.7. Pronunciamiento de la Sala.- Conforme se ha detallado, el razonamiento de juzgador sobre el primer punto de controversia, guarda relación con el efectivo ejercicio del derecho a la defensa y el debido proceso, según se desprende del expediente del reclamo administrativo, se advierte que el SRI en el ejercicio de su facultad resolutiva, al ratificar los actos antecedentes, no se pronuncia sobre los descargos presentados por el contribuyente para justificar las glosas ª Otros ingresos adicionales reportados por tercerosº y ª Costos y Gastos sin sustentoº , incumpliendo con el art. 133 del CT, que dispone que la administración ª decidirá todas las cuestiones planteadas por los interesadosº por tanto, la omisión se subsume al contenido del art. 139.2 del CT, es decir, la nulidad del acto.

6.3.8. En ese sentido, la Sala de Casación advierte que, el primer punto de la controversia ha sido resuelto de tal manera que de su lectura se advierte una estructura mínimamente completa, pues con claridad suficiente establece que, el SRI en su actuar ha violado el derecho a la defensa y el debido proceso, lo que deviene en nulidad, en aplicación de la norma que regula la invalidez de los actos administrativos tributarios (art. 139.2 del CT); ello como consecuencia de su razonamiento lógico y fácilmente se puede concluir que dicha conclusión contiene una fundamentación normativa suficiente y una fundamentación fáctica suficiente. El alegar que se ha omitido un pronunciamiento, no corresponde ser reprochado bajo el caso 2, para ello el art. 268 COGEP contempla un yerro específico, que no ha sido alegado por el casacionista.

6.3.9. En cuanto al **tercer punto** de la controversia: *ª establecer si en el presente caso se verifica la alegada violación de los principios de equidad y no confiscatoriedad; y las respectivas consecuencias jurídicasº* (7.8. del fallo); los jueces de instancia para abordar este punto, se refieren constitucionalmente al principio de equidad (art. 300); el cual bajo su análisis guarda relación con el

de capacidad contributiva (acápite 7.8.1); explica desde la doctrina también como se ata el caso a este principio de no confiscatoriedad (7.8.2).

6.3.10. Con base a las premisas señaladas, el Tribunal de instancia se remite al informe del perito contable y tributario, Ing. Daniel Fernández Paredes (de la parte actora) y resalta las conclusiones a que llega, esto es: *"1) Que, el valor determinado como utilidad gravable presunta del ejercicio fiscal 2015 por parte de la Administración tributaria se encuentra desproporcionado, esto luego de comparar los resultados obtenidos dentro del sector económico en la actividad económica G4530.0 "Venta al por menor de accesorios, partes y piezas de vehículos automotores" para comparable análogos al contribuyente, que dan una media de rentabilidad gravable 3,50% sobre ingresos, más no una utilidad gravable de 15,79% sobre ingresos. 2) Que, en concordancia con el análisis estadístico realizado, se concluye que las rentabilidades determinadas al contribuyente CARLOS FERNANDO GARNICA MENDOZA son desproporcionadas y fuera de la capacidad contributiva de su actividad económica para sus contribuyentes análogos"* . (acápite 7.8.3), enfatizando que estas son acogidas en virtud que *"no se actuaron pruebas que contradigan o cuestionen las mismas."* (acápite 7.8.4).

6.3.11. Pronunciamiento de la Sala.- Conforme se ha detallado, el juzgador de instancia, ante la inactividad del SRI para contradecir el informe pericial de la actora, resuelve acoger la experticia del Ing. Daniel Fernández Paredes que, tiene como conclusión final que la rentabilidad determinada al contribuyente, resulta desproporcionada y fuera de la capacidad contributiva de su actividad económica en relación con otros contribuyentes análogos; en ese sentido, esta Sala de Casación, de la lectura de la decisión del tercer punto de la controversia, concluye que ha sido resuelto de tal manera que, su estructura es mínimamente completa, pues con claridad y coherencia suficiente resuelve el punto en disputa sometido a su decisión, se advierte además que, la conclusión esgrimida contiene un razonamiento lógico que deviene de una fundamentación normativa suficiente y una fundamentación fáctica suficiente.

6.3.12. Conclusión final.- Al respecto de los puntos de la controversia que ha sido denunciado por insuficiente motivación, es menester dejar expuesto que el SRI, cuestiona la forma en que se ha fijado el elemento fáctico, específicamente los elementos probatorios con los cuales forma su elemento de convicción, lo cual no es objeto de análisis por este caso, pues es evidente que lo que pretende en realidad es la corrección del razonamiento jurídico en la valoración de los medios probatorios (informe pericial del Ing. Daniel Fernández), por ser la decisión contraria a sus intereses, lo cual no puede ser motivo de la activación de un recurso de casación, al respecto de lo cual la Corte Constitucional ha señalado (sentencia No. 1507-15-EP/21 de 20 de enero de 2021): *"24. Cabe señalar, además, que para la Corte la garantía de la motivación no se refiere a la corrección del*

razonamiento judicial, sino, exclusivamente, a explicar de forma suficiente los fundamentos de la decisión adoptadaº ; en definitiva consideramos que la sentencia cumple y justifica debidamente su argumentación como parte de su estructura; todas ellas razones por las que se rechaza el recurso del SRI al amparo del caso 2 del art. 268 del COGEP.

6.4. Análisis del caso CUATRO.- En este caso debe detallarse, la norma que contiene el precepto jurídico de valoración probatoria que se violenta, y la argumentación tiene que partir de que esa violación para poder sustentar y precisar la norma sustantiva que ha sido violentada de manera indirecta, ya sea por aplicación indebida, errónea interpretación o falta de aplicación. Si bien los tribunales o jueces de instancia tienen autonomía para apreciar las pruebas que obren dentro del proceso, dicha autonomía no puede ser ilimitada, pues sus límites se vinculan a la defensa de los derechos o garantías fundamentales, de tal manera que, la Sala de casación puede revisar tal apreciación, si al hacerlo han violado los preceptos jurídicos aplicables a esa valoración.

6.4.1. Corresponde revisar si, en efecto, al resolver en la sentencia el **segundo punto** de la controversia *ª si es procedente y ajustada a derecho la determinación presuntiva aplicadaº* , se ha incurrido en el vicio denunciado que conllevó a la equivocada aplicación de los arts. 91 del CT y 167 del RLRTI.

6.4.2. Para demostrar el error de derecho al amparo del caso 4 del art. 268 del COGEP, conforme al test fijado por esa Sala de Casación, la proposición jurídica debe contener, como mínimo los siguientes puntos: 1. Identificación precisa del medio de prueba que a su juicio ha no sido valorado en la sentencia; 2. Determinación de la norma sobre valoración de prueba que ha sido violada; 3. La demostración lógica y jurídica de la 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.

i) En cuanto a los medios de prueba que acusa como infringidos son: *ª **a)** el acta sustentatoria No. DZ8-RECASPI21-00000004 de 15 de julio de 2021 y **b)** Oficio No. DZ8-RECOFDC21-00000004 de 16 de julio de 2021 sobre el cambio de determinación directa a presuntiva.º* Por lo que cumple con este requisito.

ii) Sobre la norma sobre valoración de prueba que ha sido infringida, denuncia el art. 164 del COGEP, como precepto jurídico de valorar la prueba de acuerdo a la sana crítica, por lo que también cumple con este segundo requisito.

iii) En cuanto a la demostración lógica y jurídica de la forma cómo ha sido violada la norma sobre valoración, el argumento del recurso de casación se circunscribe a que, en el análisis el Tribunal A

quo afirma que no se ha explicado el cambio de método de determinación de directa a presuntiva; sin embargo, el juzgador lo efectúa, sin realizar un análisis al Acta Sustentatoria No.DZ8- RECASPI21-00000004 de fecha 15 de julio del 2021 así como al Oficio No. DZ8- RECOFDC21-00000004 del 16 de julio de 2021 pues solo generaliza que de las pruebas practicadas por ambas partes procesales (sin mencionar cuales en cada uno de ellos) únicamente detalla que el cambio realizado de determinación no es ajustado a derecho; cuando este mismo Tribunal en su parte inicial del 7.7.1 señala que para llevar a cabo una determinación presuntiva, se debe cumplir con lo dispuesto en los arts. 91 y 92 del CT, 23 de la LRTI y 167 de su Reglamento; es decir que el Tribunal no tiene claro que, el art. 91 del Código Tributario refiere a la determinación directa y que el art. 167 del Reglamento a la LRTI versa sobre el transporte aéreo de personas, transgresiones que incomprensiblemente no hayan sido valoradas en su totalidad, específicamente el Acta Sustentatoria y el Oficio del 15 y 16 de julio de 2021 que fue practicado por el SRI, cuestiones que no han sido justificadas por el Juzgador. El Tribunal a quo infringe la sana crítica cuando su valoración de las pruebas está en franca contradicción con las pautas lógicas que rigen la investigación de la verdad toda vez que no se ha realizado un análisis prolijo de dichos documentos.

iv) Para mejor resolver, se considera oportuno transcribir la parte pertinente del segundo punto de la controversia analizado por el Tribunal de instancia, así: ª *(¼) **7.7.1)** Comenzaremos por dilucidar si es procedente y ajustada a derecho la determinación presuntiva llevada cabo por la administración tributaria; y, para tal finalidad se considera: **A)** Para llevar a cabo una determinación presuntiva se debe cumplir con lo señalado en los arts. 91 y 92 del Código Tributario, art. 23 de la Ley de Régimen Tributario Interno y art. 167 del Reglamento para la aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno. **B)** La Administración Tributaria pretende justificar la aplicación de la determinación presuntiva, alegando un ª incremento injustificado de patrimonioº del Contribuyente, pero no brinda ni aporta elementos precisos y concretos para evidenciar el supuesto incremento patrimonial no justificado, vinculado con los movimientos de inventario observados, e incluso en sus conclusiones la Administración Tributaria solo se refiere a una alegada y tampoco demostrada ª incongruencia respecto al comportamiento económico del contribuyenteº . **C)** De las pruebas documentales actuadas por ambas partes procesales, el Tribunal verifica que la Administración Tributaria no ha motivado de forma clara y precisa el cambio de método de determinación directa a presuntiva. La alegada ª incongruencia respecto al comportamiento económico del contribuyenteº no explica por sí mismo la imposibilidad de realizar una determinación directa para llegar a establecer una base imponible más o menos cierta, ni justifica el cambio de determinación de directa a presuntiva. **D)** En conclusión, la Administración Tributaria, ni en el acto impugnado ni este juicio, no ha presentado elementos precisos y concretos para demostrar el cambio de determinación de directa a presuntiva, por lo que*

no resulta ajustada a derecho la determinación presuntiva practicada en el presente caso. ***7.7.2)*** *Habiendo concluido el Tribunal, en el punto precedente, que la determinación presuntiva practicada en el presente caso no es ajustada a derecho, no resulta de ninguna utilidad determinar si son procedentes y ajustados a derecho los criterios cualitativos y cuantitativos usados para aplicación de comparables en la determinación presuntiva*ª. (El resaltado corresponde a esta Sala).

6.4.3. Para verificar el yerro denunciado, esto es la violación de ª las reglas de la sana críticaº, partimos de que no es controvertido que, el medio de prueba si fue considerado, pero yerra por cuanto en su apreciación se inobservó las reglas de la lógica, ocasionando que las razones por las que se forma el elemento de convicción sea irrazonable pues resulta absurdo o arbitrario; esta Sala de Casación tomando en cuenta que, la sentencia sobre el punto señala: *ª De las pruebas documentales actuadas por ambas partes procesales, el Tribunal advierte que la Administración Tributaria no ha motivado de forma clara y precisa el cambio de método de determinación directa a presuntivaº*; puesto que el SRI para justificar el cambio de método de determinación alega *ª incongruencia respecto al comportamiento económico del contribuyenteº* lo cual de acuerdo al Tribunal *ª no explica por sí mismo la imposibilidad de realizar una determinación directa para llegar a establecer una base imponible más o menos cierta, ni justifica el cambio de determinación de directa a presuntiva.º*.

6.4.4. Lo transcrito de la sentencia y decisión denota que, sobre el cambio de sistema de determinación tributaria, que es el objeto de análisis de este punto de la controversia, en el ámbito exclusivo de apreciación de la prueba, el razonamiento del Tribunal de instancia tiene lógica, no es arbitrario ni absurdo que serían la única razón para considerar la decisión como ilógica; al punto que cuando sustenta el recurrente su cargo establece que el juzgador se ha limitado a decir que no se ha explicado *ª el cambio de método de determinación de directa a presuntiva sin realizar un análisis al Acta Sustentatoria No.DZ8- RECASPI21-00000004 de fecha 15 de julio del 2021 así como al Oficio No. DZ8- RECOFDC21-00000004 del 16 de julio de 2021º*; lo que en realidad está acusando es la falta de valoración de esos documentos y no una apreciación ilógica (cargo que ha denunciado y admitido por el conjuez) lo que se afianza con mayor claridad cuando expresa *ª Resulta incomprensible que la Sala no haya valorado en su totalidad las pruebas aportadas por el SRI (¼)º*

6.4.5. En este sentido, resulta imposible para este Tribunal de casación, entender cuál es el verdadero yerro que a criterio de la recurrente, es el que produce el vicio a fin de que, una vez casada, pueda ser corregido en la sentencia y se apliquen las normas de derecho sustantivo que correspondería, si se admitiera el recurso (4to. requisito fijado por el test de esta Sala para que prospere el caso 4); en resumen, la proposición jurídica del recurso de casación, torna inviable emitir un pronunciamiento de fondo, sobre la violación indirecta de la norma de derecho, esto es sobre el art. 91 del CT y 167 del

Reglamento de la LRTI, que sirvieron de fundamento para declarar que la determinación presuntiva practicada por el SRI no se ajusta a derecho.

6.4.6. Finalmente, el caso 4 alegado por el SRI aún de declarar procedente y tuvieran asidero legal, se torna intrascendente, pues al haberse declarado la nulidad del acto administrativo impugnado, en el análisis del primer punto de la controversia, a la luz del art. 139.2 del CT, por haberse verificado la violación del debido proceso dentro del reclamo presentado, tal acto dejó de existir en el mundo jurídico, por tanto, no cabe ningún otro yerro que deba ser corregido.

Por las consideraciones expuestas, se rechaza el caso 4 del art. 268 del COGEP, propuesto por la autoridad tributaria.

7. DECISIÓN

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

7.2. NO CASAR la sentencia de 17 de octubre de 2022, las 11h19, por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el cantón Guayaquil, provincia del Guayas, dentro del proceso No. 09501-2021-00593.

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

No se casa la sentencia, por cuanto los casos 2 y 4 del art. 268 del COGEP denunciados por el SRI no se verifican conformen los yerros denunciados; pues sobre los puntos 1 y 3 de la controversia, contienen una estructura argumentativa mínimamente completa para que sea considerada suficiente; y, sobre el caso 4 denunciado por el punto 2 de la controversia, la proposición jurídica de la

casacionista resulta inconsistente pues alega la violación de las reglas de la sana crítica, pero sustenta la falta de valoración de los medios de prueba.

GUSTAVO ADOLFO DURANGO VELA

JUEZA NACIONAL (E) (PONENTE)

MORALES ORDÓÑEZ GILDA ROSANA

JUEZA NACIONAL

JOSE DIONICIO SUING NAGUA

JUEZ NACIONAL

FUNCIÓN JUDICIAL

293026692-DFE

Juicio No. 13802-2022-00196 RESOLUCION 359-2026

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 27 de mayo del 2026, las 17h10. **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 José Suing Nagua, y doctor Gustavo Durango Vela (E), dictan la siguiente sentencia dentro de la causa No. 13802-2022-00196.

1. Antecedentes procesales

1.1. En el caso puesto en nuestro conocimiento, la señora María Eugenia González Andrade, presentó demanda en contra de la Resolución No. NAC-RRRRRVC22-00000101 emitida y notificada el 08 de marzo de 022, mediante la cual resuelve confirmar el contenido de las resoluciones de sanción pecuniaria.

El Tribunal Contencioso Administrativo y Tributario con sede en el cantón Portoviejo, provincia de Manabí, estableció el objeto de la controversia: ª Que el tribunal determine si procede o no dejar sin efecto legal la Resolución NAC-RRRRRVC22-00000101, emitida y notificada el 8 de marzo del 2022 y consecuentemente la invalidez de la resolución sancionatoria pecuniaria No. 13201933302303784 del 15 de octubre del 2019, 13201933302303996; y, 13201933302305586 de 16 de octubre de 2019 emitidas por la economista Monserrate Auxiliadora Holguín Alvia, en su calidad de Directora Zonal 4 del Servicio de Rentasº.

1.2. En la sentencia recurrida se resolvió aceptar la demanda presentada por la señora María Eugenia González Andrade, disponiendo: Dejar sin efecto legal la Resolución No. NAC-RRRRRVC22-00000101 emitida y notificada el 08 de marzo de 2022, y como consecuencia de ello se dejó sin efecto legal las Resoluciones de Sanción Pecuniaria Nros. 13201933302303784; 13201933302303996 y 13201933302305586, dictadas por la Directora

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

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

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

Zonal 4 del Servicio de Rentas Internas.

1.3 El Servicio de Rentas Internas, interpone recurso de casación contra la sentencia de 30 de octubre del 2023, a las 11h18, expedida por el Tribunal Contencioso Administrativo y Tributario con sede en el cantón Portoviejo, provincia de Manabí; dentro del juicio No. 13802-2022-00196, argumentando el caso 5 del art. 268 del ª COGEPº.

1.4. Mediante auto de 10 de julio del 2025 a las 08h23, el doctor Juan Francisco Martínez Castillo, Conjuez Nacional temporal de la Corte Nacional de Justicia, admitió el recurso de casación por el caso 5 del art. 268 del COGEP, por errónea interpretación del art. 143 numeral 1 del Código Tributario que devino en la aplicación indebida del art. 76 numeral 7 literal l) de la Constitución.

2. Competencia

Este Tribunal Especializado es competente para conocer y resolver el presente recurso de casación, en virtud de la Resolución No. 003-2021 de 26 de enero de 2021, mediante la que, el Pleno del Consejo de la Judicatura dispuso dar cumplimiento al mandamiento de ejecución expedido por el Tribunal de lo Contencioso Administrativo en la causa No. 17811-2014-0463, ratificado la continuación en el ejercicio de funciones de los doctores José Suing Nagua y Gustavo Durango Vela, Juez y Conjuez Nacionales, respectivamente; con Resolución No. 008-2021, de 28 de enero de 2021 el Pleno del Consejo de la Judicatura designó a la doctora Gilda Rosana Morales Ordóñez, Jueza Nacional; el Pleno de la Corte Nacional de Justicia, mediante Resolución No. 2 de 5 de febrero de 2021, e integró la Sala de lo Contencioso Tributario con los doctores Rosana Morales Ordóñez y José Suing Nagua; mediante Oficio No. 92-P-CNJ-2021, de 12 de febrero del 2021, el Presidente de la Corte Nacional de Justicia, llama a integrar la Sala al doctor Gustavo Durango Vela, en reemplazo de la doctora Ana María Crespo.

2.1. Acta de sorteo y normas que determinan la competencia.- Sorteo de la causa número 13802-2022-00196, efectuado por la Presidencia de la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, el 19 de diciembre de 2025, mediante el que se radicó la competencia en este Tribunal de Casación.

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

3. Validez procesal

En la tramitación del presente recurso extraordinario de casación, se han observado las solemnidades inherentes a esta clase de recursos, por lo que no existe nulidad alguna que declarar, como lo han corroborado las partes procesales en la audiencia llevada a cabo el día 26 de mayo de 2026 a las 14h45.

4. Fundamentación del recurso de casación

4.1. El casacionista en la fundamentación del recurso señala que constan como hechos probados y no controvertidos: 1) Que la Administración Tributaria en virtud de las facultades conferidas en el Código Tributario y en la Ley de Creación del Servicio de Rentas Internas, el 11 de septiembre de 2019 procede a notificar el inicio Sumario No. CMA-GTROÍUC19-00007742, en mérito de que la señora María Eugenia González Andrade incumplió con su deber formal establecido en el art. 96.1 literales d) y e) del Código Tributario. Que incurrió en la contravención de no haber presentado su declaración patrimonial, estando obligada a hacerlo; 2) Que la señora María Eugenia González Andrade no justificó de forma alguna el cometimiento de la infracción tributaria, lo que dio lugar a que se emitan las resoluciones sancionatorias, y, 3) Que la señora María Eugenia González Andrade no presentó Reclamo Administrativo ni demanda de impugnación en contra de dichas resoluciones, lo que les otorgó el carácter de firmes de acuerdo con el art. 83 del Código Tributario. Que el art. 143 numeral 1 del Código Tributario, se aplicó para develar las presunciones de legitimidad y ejecutoriedad de las que está investida la resolución del Recurso de Revisión impugnada, y de forma injustificada revisar los actos de carácter sancionatorios que le preceden y que poseen la calidad de firmes. Que el Tribunal afirma que en la resolución de revisión ª no consta un pronunciamiento expreso sobre los criterios empleados para imponer el máximo de la sanciónº, orientando este razonamiento a la configuración del supuesto error de hecho o de derecho como la justificación de la causal de revisión, al referirse a la propia resolución del

recurso de revisión y no a los actos revisados. Que en la sentencia se evidencia una inconsistencia en el apartado 47, pues se afirma que la resolución del recurso de revisión carece de motivación en cuanto los fundamentos de hecho y derecho para arribar al máximo de la sanción, lo cual no guarda relación ni sentido lógico con el supuesto control de legalidad efectuado ya que dichos pronunciamientos constan desde el literal z) hasta el jj), siendo por tanto que lo constante más adelante en el literal pp) responde a la conclusión de lo que previamente se analizó. Que en la especie, se evidencia que el juzgador plural subsumió los hechos a una norma sustantiva pertinente en cuanto se debe demostrar expresamente que, bajo el imperio del principio dispositivo y la causal invocada, la revisión insinuada era procedente, criterio ampliamente recogido y reiterado por la Sala Contenciosa Tributaría, para solo así, pasar a verificar los actos previos que adquirieron la calidad de firmes o ejecutoriados; empero, incurrió en un yerro hermenéutico sobre el art. 143.1 del Código Tributario, al considerar que la supuesta falta de pronunciamiento expreso sobre los criterios empleados para imponer el máximo de la sanción constituye error de derecho. Que la supuesta falta de ese pronunciamiento (motivación), representa haberse demostrado la causal de revisión. Que el Tribunal le dio un alcance y sentido mayor a la norma que se acusa como erróneamente interpretada, lo que en consecuencia devino en que se aplique indebidamente el literal I) numeral 7 del art. 76 de la Constitución de la República del Ecuador con relación a los actos administrativos firmes. Que el Tribunal ha interpretado erróneamente el numeral primero del art. 143 del Código Tributario, puesto que una supuesta falta de motivación no se puede traducir en evidente error de hecho o de derecho para que sea procedente revisar los actos administrativos previos que poseen el grado de firmes o ejecutoriados y por tal están llamados a cumplirse. Que el Tribunal se equivoca al interpretar la norma, situación que ya ha sido explicada por la Sala Contenciosa Tributaria de la Corte Nacional de Justicia en la sentencia del juicio No. 09501-2021-00022. Que la motivación surge como requisito indispensable para combatir las arbitrariedades al momento de resolver asuntos sometidos a conocimiento de los poderes públicos, surge como una necesidad de que los administrados conozcan los motivos o razones que condujeran a los poderes públicos a adoptar una decisión; que no es lo mismo que afirmar que ésta no existe por el hecho de replicar una mínima y descontextualizada parte del acto que se acusa de inmotivado, para ª justificarº la causal de la insinuación y bajo este refugio revisar los actos previos firmes. Que si el Tribunal ejercita control de legalidad de toda la resolución impugnada, mal puede afirmar que ha

acaecido una falta de motivación por únicamente replicar una conclusión de la misma; que se establece las razones fácticas y jurídicas en las cuales la Administración Tributaria se basó para arribar a sus decisiones, por lo que existe una aplicación indebida del art. 76, numeral 7 literal I) de la Constitución de la República, no habiendo razones para que se haya aplicado dicho artículo si previamente no se configuró la causal de revisión invocada, en cuanto a la consecuencia que ello contempla, esto es, que la falta de motivación tiene como efecto la nulidad de los actos administrativos. Que se detalla los considerandos 44 al 52 de la sentencia. Que el criterio del Tribunal incide en la decisión de la causa al interpretar erróneamente el contenido del art. 143.1 del Código Tributario, en cuanto a considerar que una eventual o supuesta falta de motivación de la resolución de los recursos de revisión, configuran por sí mismo errores de hecho o de derecho. Que tomar por válida la interpretación del Tribunal, trasciende en que las presunciones de legitimidad y ejecutoriedad de las resoluciones de recursos de revisión puedan ser fácil y frecuentemente desvanecidas sin que previamente se demuestre expresa y válidamente que se ha justificado la causal de revisión insinuada, situación que transgrede el ordenamiento jurídico y la jurisprudencia. Que dicha errónea interpretación llevó a que se aplique indebidamente el art. 76 numeral 7 literal I), de la Constitución de la República, que fue determinante en la parte resolutiva de la sentencia al haber dejado sin efecto los actos administrativos sancionatorios que se encontraban firmes. Que por lo expuesto solicita que se conceda el recurso.

4.2. La señora María Eugenia González Andrade, en la contestación al recurso detalla los considerandos 47,48 y 49 de la sentencia y establece que la falta de motivación es un hecho probado, por lo que, no le corresponde a la Sala especializada proceder con una nueva valoración o revisión de la prueba a fin de atender la pretensión del recurrente. Que no se aprecia en ningún pasaje de la sentencia, interpretación alguna efectuada por el Tribunal al contenido del numeral 1 del art. 143 del Código Tributario, pues, lo que sí se aprecia en la sentencia, es una referencia en relación con la causal que fue alegada dentro del recurso de revisión. Que se detalla el considerando 46 de la sentencia. Que mal podría esta Sala, determinar que existe errónea interpretación del mentado artículo, cuando del contenido de la sentencia recurrida, no se desprende ejercicio hermenéutico alguno efectuado por la Sala de instancia al artículo acusado como infringido dentro del recurso de casación presentado por la entidad demandada. Que de acuerdo con el carácter técnico, dispositivo, formal del recurso de casación, se desprende que la entidad recurrente ha inobservado la técnica casacional

desarrollado en relación con el caso 5 propuesto. Que por lo expuesto solicita no casar la sentencia.

5. Problema jurídico

Determinar si la sentencia objeto del recurso de casación, incurre en errónea interpretación del art. 143 numeral 1 del Código Tributario que devino en la aplicación indebida del art. 76 numeral 7 literal l) de la Constitución, al amparo del caso 5 del art. 268 del COGEP.

6. Análisis del Tribunal de casación

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

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

6.1.2. Respecto a la errónea interpretación Luis Armando Tolosa Villabona manifiesta que: ª Se trata de la exégesis equivocada de la norma en su contenido mismo, independientemente de las cuestiones de hecho debatidas en la sentencia y del caso que trata de regular. La norma jurídica es la que gobierna el asunto, pero en sentido diverso, por lo tanto, yerra en el enfoque verdadero de ella, en su espíritu y alcances. Hay entonces insuficiencia del juicio o exceso al formularlo. El sentenciador acierta en la norma pero falla en su verdadero significado, alejándose de su espíritu y finalidad.º (Tolosa Villabona, Luis Armando, Teoría y Técnica de la Casación, 2008, Bogotá - Colombia, Ediciones Doctrina y Ley Ltda. pág. 361).

6.1.3. Sobre la ª aplicación indebidaº el autor Humberto Murcia Ballen, manifiesta que: ª Este concepto o especie de violación se presenta cuando, entendida rectamente la norma de

derecho en su alcance y significado, se la aplica a un caso que no es el que ella contempla. Emana, pues, la indebida aplicación, no del error sobre la existencia y validez de la ley, sino del yerro en que incurre el juzgador al relacionar la situación fáctica controvertida en el proceso y el hecho hipotetizado por la norma que aplica.º (Humberto Murcia Ballén, ªRecurso de Casación Civilº, Bogotá ± Colombia, 2005, Ediciones Jurídicas Gustavo Ibañez C. Ltda., páginas 331 y 332).

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

CONSTITUCIÓN DE LA REPÚBLICA DEL ECUADOR

> ªArt. 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 sancionadosº.

CÓDIGO TRIBUTARIO

> ªArt. 143.- Causas para la revisión.- El Director General del Servicio de Rentas Internas, en la administración tributaria central y los prefectos provinciales y alcaldes, en su caso, en la administración tributaria seccional y las máximas autoridades de la administración tributaria de excepción, tienen la potestad facultativa extraordinaria de iniciar, de oficio o por insinuación debidamente fundamentada de una persona natural o jurídica, que sea legítima interesada o afectada por los efectos jurídicos de un acto administrativo firme o resolución ejecutoriada de naturaleza tributaria, un proceso de revisión de tales actos o resoluciones que adolezcan de errores de hecho o de derecho, en los siguientes casos: 1. Cuando hubieren sido expedidos o dictados con evidente error de hecho o de derecho, verificados y justificados según informe jurídico previo. En caso de improcedencia del mismo, la autoridad competente ordenará el archivo del trámite;º

6.3. El Tribunal A quo, para resolver la controversia señala en su parte pertinente lo siguiente: ª IX.- MOTIVACIÓN. (¼). 34. Que la Administración Tributaria en virtud de las facultades conferidas en el código tributario y en la Ley de Creación del Servicio de Rentas Internas, procede 11 de septiembre de 2019 a notifica el Inicio Sumario No. CMA-GTROIUC19-00007742, toda vez que la señora MARÍA EUGENIA GONZÁLEZ ANDRADE incumplió con su deber formal establecido en el artículo 96.1 literales d) y e) del Código Tributario, esto es presentar las respectivas declaraciones de anexos de declaraciones patrimoniales de los ejercicios 2017, 2018 y 2019, concediéndole el término de 5 días para que haga ejercicio de su derecho a la defensa y justifique el incumplimiento señalado. 35. De dicho inicio de sumario se desprende que en fecha 15 de octubre del 2019, la Administración Tributaria emite la Resolución Sancionatoria Pecuniaria No. 13201933302303784, y en fecha 16 de octubre del 2019 emite las resoluciones sancionatorias No. 13201933302303996 y 13201933302305586 en la cual sanciona al sujeto pasivo GONZALEZ ANDRADE MARIA EUGENIA, con la multa de USD1.500,00 en cada una de ellas. Posteriormente con fecha 16 de noviembre del 2020, el sujeto pasivo GONZALEZ ANDRADE MARIA EUGENIA insinuó recurso de revisión, sobre los actos sancionatorios, que culmina con la Resolución de No. NAC-RRRRRVC22-00000101 que resolvió CONFIRMAR el contenido de las Resoluciones de Sanción Pecuniaria No. 13201933302303784, No. 13201933302303996 y No. 13201933302305586 emitidas por omisión de presentar los anexos de la declaración patrimonial de los ejercicios fiscales 2017, 2018 y 2019; hechos que han sido expuestos por las partes procesales, constan de los actos sometidos al control de legalidad y no se encuentran controvertidos. 36. Ahora bien, el artículo 96 del código tributario señala: ª Deberes formales.- Son deberes formales de los contribuyentes o responsables: d) Presentar las declaraciones que correspondan; ¼ Art. 103.- Deberes sustanciales.- (Reformado por el Art. 5 de la Ley s/n, R.O. 242-3S, 29-XII-2007, y por la Disposición Final Cuarta de la Ley s/n; R.O. 294-2S, 6-X-2010).- Son deberes sustanciales de la administración tributaria: ¼ ,º 37. De igual forma el artículo 217 del Código Tributario señala: ª Concepto y límites de la jurisdicción.- La Jurisdicción contencioso-tributaria consiste en la potestad pública de conocer y resolver las controversias que se susciten entre las administraciones tributarias y los contribuyentes, responsables o terceros, por actos que determinen obligaciones tributarias o establezcan responsabilidades en las mismas o por las consecuencias que se deriven de relaciones jurídicas provenientes de la aplicación de leyes, reglamentos o resoluciones de

carácter tributario¼ º 38. Es necesario considerar que las presunciones de validez y ejecutoriedad de los actos administrativos de contenido tributario, no están por encima de la máxima presunción de buena fe, inocencia y correcto actuar de los sujetos pasivos. Tanto es así, que las presunciones de validez y ejecutoriedad quedan sujetas a control de legalidad por parte de las autoridades judiciales cuando el contribuyente presenta su acción contenciosa tributaria.- 39. El segundo inciso del art. 311 del COGEP señala que respecto de los actos administrativos impugnados, corresponderá a la administración la prueba de los hechos o actos del contribuyente de los que concluya la existencia de la obligación tributaria y su cuantía; es decir, las afirmaciones de la Administración Tributaria contenidas en el acto, quedan en tela de juicio al igual que las del sujeto pasivo y por lo tanto, deben forzosamente ser probadas ante el juez.(¼) De los antecedentes de hecho expuestos y de las normas citadas, se infiere: 41. PRIMERO.- Que la potestad sancionadora, es una de las facultades que la ley otorga al Servicio de Rentas Internas para poder imponer multas, clausuras, suspensiones, decomisos, cancelaciones de registros o autorizaciones; que producto de su facultad resolutiva, de igual forma está obligada atender las reclamaciones y peticiones de los contribuyentes que se generen sobre el accionar sancionatorio. Que ambas nacen de la ley y se encuentran fijadas en el código tributario. 42. SEGUNDO. - Que la Administración Tributaria en uso de la facultad sancionadora establecida en el Art. 70 del Código Tributario, y en razón del análisis realizado al caso del contribuyente GONZALEZ ANDRADE MARIA EUGENIA, procede a emitir las Resoluciones sancionatorias 13201933302303784, No. 13201933302303996 y No. 13201933302305586, confirmadas por la Resolución No. NAC-RRRRRVC22-00000101 notificada el 8 de marzo del 2022. 43. TERCERO. - De la revisión prolija del expediente y de los actos administrativos impugnados y sometidos al control de legalidad, se detalla que se le impone al contribuyente una multa o sanción pecuniaria por el monto de 1.500,00 USD, por cada periodo fiscal, esto es el año 2017, 2018 y 2019, sanción impuesta de conformidad al artículo 349 del código tributario que dice: ª Art. 349.- Sanciones por Contravenciones.- A las contravenciones establecidas en este Código y en las demás leyes tributarias se aplicará como pena pecuniaria una multa que no sea inferior a 30 dólares ni exceda de 1.500 dólares de los Estados Unidos de América, ¼ º y modulada por el ª Instructivo para la aplicación de sanciones pecuniariasº publicada en el suplemento del Registro Oficial No. 553 del 11 de octubre del 2011, establece en el numeral 5.4.4. las ª cuantías de multa para las personas naturales o jurídicas, nacionales o extranjeras

domiciliadas en el país" siendo impuesta la del sexto rango por la cuantía de 1.500,00 USD para activos que superen el monto de 450.001 USD en adelante. 44. CUARTO. - Ha quedado claro que el argumento del actor de la causa se centra básicamente en los siguientes aspectos de fondo; "Falta de gradación en la pena en la resolución de sanción pecuniaria ¼ "; por el contrario, la administración tributaria se ha excepcionado alegando la "Legitimidad del acto administrativo" excepción general planteada, y que este tribunal las analiza conforme a los puntos propuestos por las partes procesales. 45. Considera este Tribunal para la emisión de la presente sentencia que las proposiciones realizadas por la parte actora, como por la parte demandada se ajustan básicamente al control de legalidad de los actos administrativos sancionatorios, ratificados por la resolución de recurso de revisión, y en la oportuna atención del error de hecho y derecho propuesto por el actor en su recurso de revisión insistiendo este último que su argumento de falta de gradación en las sanciones interpuestas no fue analizado, razonado ni atendido por parte de la administración tributaria. 46. En ese sentido, para poder establecer si ha existido o no un error de hecho y derecho por parte de la administración tributaria en la emisión de la Resolución No. NAC-RRRRRVC22- 00000101 emitida y notificada el 08 de marzo de 2022, que pueda permitir a este tribunal entrar a revisar los actos sancionatorios firmes y ejecutoriados en sede administrativa, advierte que, a fojas 88 y 89 vuelta del expediente judicial obra el Recurso de Revisión insinuado por el actor de la causa, mismo que se funda la causal primera del artículo 143 del código tributario, graficando que el error de derecho se sujeta a la falta de motivación y criterios específicos para establecer el máximo de la sanción pecuniaria dentro del proceso sancionatorio, esto es el valor de 1.500,00 USD por cada periodo no declarado; 47. De lo dicho en la resolución emanada de recurso de revisión que obra a foja 5 y 12 vuelta del proceso, no consta un pronunciamiento expreso sobre los criterios empleados para imponer el máximo de la sanción, limitándose únicamente a señalar que lo sancionado es producto de una revisión a la información que obra dentro de la propia base de la administración tributaria y en aplicación del instructivo de sanciones, respetándose de esta forma el procedimiento propio de cada tramite, concluyendo en el literal PP) que los actos se encuentran motivados y que han sido concebidos respetando el debido proceso. 48. En ese contexto, y advertido que no constan insumos adicionales en la resolución de recurso revisión más allá de la premisa que se ha aplicado sanciones en observancia a la normativa vigente, se procede a revisar los actos sancionatorios confirmados por la resolución de recurso de revisión, que obran de foja 13 a foja 22 del

expediente judicial, en los cuales se evidencia que no consta un detalle razonado, y justificado que permita comprender la cuantificación de la sanción y el hecho suscitado, sin que se establezcan las circunstancias propias del caso que agravaron o aplacaron la cuantificación de la sanción, pues la constante en el artículo 349 del código tributario, opera de manera pendular estableciendo una sanción mínima y máxima que dependerá de cuestiones particulares; y que para el caso en concreto dichas cuestiones se han respaldado en el ª Instructivo para la aplicación de sanciones pecuniariasº publicada en el suplemento del Registro Oficial No. 553 del 11 de octubre del 2011, como consta en el literal II) de la mentada resolución de recurso de revisión, sin que la misma constituya motivación jurídica ª per seº por la mera transcripción de la nomenclatura o identificación de rangos; 49. Cierto es que la potestad discrecional es de orden legal, pues nace de la ley, pero también es cierto, que esa libertad que tiene el administrador debe ser aplicada con una correcta y justa valoración de los hechos, caso contrario se caería en arbitrariedad, potestad esta, que no es de índole legal; la discrecionalidad debe necesariamente empatarse con el principio de razonabilidad, por el cual todo acto debe tener una razón motivo causa, y a la vez motivación. Valoración de hechos que son omitidos en la Resolución impugnada, así como en las resoluciones sancionatorias ya citadas; Por ende, concluye este Tribunal que los actos administrativos sancionatorios como el acto resolutivo emanado del Recurso de Revisión, se han concebidos carentes de la debida motivación exigida por el artículo 76, numeral 7, literal l) de la Constitución de la República del Ecuador, defecto de fondo que compromete la legitimidad de los actos sometidos al control de legalidad de este órgano jurisdiccionalº. (el subrayado es de esta Sala de Casación).

6.4 De lo expuesto se determina como hechos no controvertidos y probados, los siguientes: i) No es controvertido que la señora María Eugenia González Andrade incumplió con su deber formal establecido en el art. 96.1 literales d) y e) del Código Tributario, esto es presentar las respectivas declaraciones de anexos de declaraciones patrimoniales de los ejercicios 2017, 2018 y 2019,y que no presentó descargos en su defensa; ii) Que se expidieron 3 resoluciones sancionatorios con multa de USD 1.500,00 cada una de ellas; iii) Que el 16 de noviembre del 2020, el sujeto pasivo insinuó recurso de revisión, sobre los actos sancionatorios, que culminó con la Resolución NAC-RRRRRVC22-00000101 que resolvió CONFIRMAR el contenido de las resoluciones sancionatorias por no presentar los anexos de la declaración patrimonial de

los ejercicios fiscales 2017, 2018 y 2019; resolución objeto de impugnación judicial; iv) Que la multa o sanción pecuniaria por el monto de 1.500,00 USD, por cada periodo fiscal, se impuso de conformidad al art. 349 del Código Tributario y modulada por el ª Instructivo para la aplicación de sanciones pecuniariasº publicada en el suplemento del Registro Oficial No. 553 del 11 de octubre del 2011, que establece en el numeral 5.4.4 las ª cuantías de multa para las personas naturales o jurídicas, nacionales o extranjeras domiciliadas en el paísº siendo impuesta la del sexto rango por la cuantía de 1.500 USD para activos que superen el monto de 450.001 USD en adelante; v) Que, al atender el recurso de revisión, el SRI se pronunció sobre la alegación de la actora respecto a la motivación de la gradación de las sanciones: ª que lo sancionado es producto de una revisión a la información que obra dentro de la propia base de datos de la administración tributaria y en aplicación el instructivo de sancionesº; vi) Que el Tribunal aplica el control de legalidad para atender una impugnación contra una resolución de recurso de revisión.

6.5 En este punto y teniendo claros los hechos probados y/o no controvertidos, es fundamental recordar que el recurso de revisión es extraordinario y sólo procede cuando se cumple una de las causales del art. 143 CT y los actos que se pretende sean revisados tienen la calidad de firmes o ejecutoriados. Además, cuando se impugna una resolución de un recurso de revisión, deben los jueces primero analizar que la causal alegada se cumpla para realizar el análisis de actos firmes o ejecutoriados, como lo establece la jurisprudencia de la ex Corte Suprema de Justicia y Corte Nacional, pues si ésta no se cumple, está vedado hacerlo, por el carácter extraordinario del recurso de revisión.

6.6 En el presente caso se evidencian dos hechos fundamentales que corresponden ser analizados, y que además, se encuentran como hechos probados y no controvertidos: 1. El Tribunal A quo llega a su decisión en función de haber aplicado el control de legalidad; y, 2. El Tribunal A quo afirma que la resolución del recurso de revisión no está motivada, y, por ello señala que pasa a analizar los actos administrativos objeto del recurso de revisión: ª En ese sentido, para poder establecer si ha existido o no un error de hecho y derecho por parte de la administración tributaria en la emisión de la Resolución No. NAC-RRRRRVC22-00000101 emitida y notificada el 08 de marzo de 2022, que pueda permitir a este tribunal

entrar a revisar los actos sancionatorios firmes y ejecutoriados en sede administrativa, advierte que, a fojas 88 y 89 vuelta del expediente judicial obra el Recurso de Revisión insinuado por el actor de la causa, mismo que se funda la causal primera del artículo 143 del código tributario, graficando que el error de derecho se sujeta a la falta de motivación y criterios específicos para establecer el máximo de la sanción pecuniaria dentro del proceso sancionatorio, esto es el valor de 1.500,00 USD por cada período no declaradoº. (El resaltado y subrayado pertenece a esta Sala).

En los párrafos 45, 47 y 48 del fallo recurrido, el Tribunal A quo afirma: ª 45. Considera este Tribunal para la emisión de la presente sentencia que las proposiciones realizadas por la parte actora, como por la parte demandada se ajustan básicamente al control de legalidad de los actos administrativos sancionatorios, ratificados por la resolución de recurso de revisión, y en la oportuna atención del error de hecho y derecho propuesto por el actor en su recurso de revisión insistiendo este último que su argumento de falta de gradación en las sanciones interpuestas no fue analizado, razonado ni atendido por parte de la administración tributaria¼ 47. De lo dicho en la resolución emanada de recurso de revisión que obra a foja 5 y 12 vuelta del proceso, no consta un pronunciamiento expreso sobre los criterios empleados para imponer el máximo de la sanción, limitándose únicamente a señalar que lo sancionado es producto de una revisión a la información que obra dentro de la propia base de la administración tributaria y en aplicación del instructivo de sanciones, respetándose de esta forma el procedimiento propio de cada trámite, concluyendo en el literal PP) que los actos se encuentran motivados y que han sido concebidos respetando el debido proceso. 48. En ese contexto, y advertido que no constan insumos adicionales en la resolución de recurso revisión más allá de la premisa que se ha aplicado sanciones en observancia a la normativa vigente, se procede a revisar los actos sancionatorios confirmados por la resolución de recurso de revisión, que obran de foja 13 a foja 22 del expediente judicial, en los cuales se evidencia que no consta un detalle razonado, y justificado que permita comprender la cuantificación de la sanción y el hecho suscitado, sin que se establezcan las circunstancias propias del caso que agravaron o aplacaron la cuantificación de la sanción, pues la constante en el artículo 349 del código tributario, opera de manera pendular estableciendo una sanción mínima y máxima que dependerá de cuestiones particulares; y que para el caso en concreto dichas cuestiones se han respaldados en el ª Instructivo para la aplicación de sanciones pecuniariasº publicada en el

suplemento del Registro Oficial No. 553 del 11 de octubre del 2011, como consta en el literal II) de la mentada resolución de recurso de revisión, sin que la misma constituya motivación jurídica ªper seº por la mera transcripción de la nomenclatura o identificación de rangosº. (El subrayado corresponde a esta Sala).

6.7 De los párrafos citados principalmente, esta Sala verifica que los jueces de instancia para resolver han aplicado el art. 143.1 del Código Tributario, y no solo lo citan, sino que, en su análisis hacen referencia puntual a los errores de hecho y de derecho alegados y señalan que se procederá a analizar, y, justamente en este punto es que se verifica que los juzgadores cometen el error de derecho alegado por la casacionista, pues interpretan erróneamente dicha norma, al considerar que el error de hecho o de derecho debe estar en la propia resolución que atiende el recurso de revisión propuesto en sede administrativa, cuando es claro que el recurso de revisión procede contra actos firmes o ejecutoriados, en los cuales exista el error de hecho o de derecho comprobado. En el caso, la revisión se propone contra las resoluciones sancionatorias, y por ende, los jueces distritales primero debieron analizar si el numeral 1 del art. 143 CT fue alegado y fundamentado en el escrito del recurso de revisión y luego proceder al análisis de la ocurrencia de dicha causal (error), para lo cual debían verificar el contenido de los actos sancionatorios recurridos en función de la causal de revisión alegada, mas sin embargo, en lugar de hacer aquello, los jueces A quo, analizan el contenido de la resolución del recurso de revisión, y, en su errado proceder señalan que en esta resolución existe el error de derecho por no encontrarse motivada la gradación de la sanción, y, con ello consideran que pueden entrar a revisar actos firmes o ejecutoriados, existiendo una franca violación al ordenamiento jurídico por considerar que el contenido del art. 143.1 CT puede extenderse a identificar un error de hecho o derecho en la resolución propia del recurso de revisión, situación completamente equivocada.

Finalmente es fundamental precisar que, dentro de un recurso de revisión no corresponde hacer el control de legalidad como se ha realizado en instancia, justamente porque el recurso de revisión procede contra actos que ya están firmes o ejecutoriados. Utilizar el control de legalidad para analizar una impugnación contra una resolución de un recurso de revisión, no sólo que desnaturaliza el recurso de revisión como tal, sino que deja insubsistentes a las

causales del art. 143 CT, que son las únicas que dan procedencia a la revisión de los actos firmes o ejecutoriados, siempre que se verifiquen las mismas.

En este contexto, esta Sala verifica la ocurrencia del cargo de ª errónea interpretación ª del art. 143.1 CT por lo que existe sustento para CASAR el fallo recurrido y emitir sentencia de mérito de conformidad con el art. 273 del COGEP:

7. SENTENCIA DE MÉRITO

7.1 Quien propone el recurso de revisión se sustentó en el numeral 1 del art. 143 del Código Tributario, cita los arts. 2 y 4 del Reglamento para el Control de la Discrecionalidad de los Actos de la Administración Pública, el art. 349 del Código Tributario y los arts 11.9, 3.1 y 76.7 l) de la Constitución para sustentar que en las resoluciones sancionatorias recurridas, no se ha motivado la cuantificación de la sanción impuesta dentro del rango previsto por el art. 349 referido, que contempla una banda de gradación que los órganos competentes de la administración tributaria, por autorización de la ley deben ejercer discrecionalmente la facultad de elegir el monto de la sanción, y, señala que para aquello, se deben respetar los derechos y garantías constitucionales, entre las que están la motivación, proporcionalidad, interdicción de la desviación del poder público, de forma que los actos discrecionales no generen arbitrariedades o vías de hecho que irrespeten los derechos.

7.2 Ahora bien, revisada la resolución al recurso de revisión propuesto, tal y como lo señala el Tribunal A quo, en esta se especifica desde el literal z) hasta el literal uu) las razones del porqué la actora se encontraba obligada a presentar en esos ejercicios su declaración patrimonial, y, por qué se le impuso la multa de 1.500 USD de conformidad con el instructivo de sanciones ª donde se define las cuantías de las multas por el cometimiento de contravenciones dónde se clasifica el tipo de contribuyente y el tipo de falta, para con estos parámetros determinar los valores a pagar, cumpliéndose la proporcionalidad de la sanción pecuniaria en relación a la gravedad de la infracción cometida, montos que están dentro del rango establecido en el Código Tributarioº. En función de ese análisis, concluye la

administración tributaria que se ha evidenciado que las resoluciones sancionatorias no contienen errores de hecho ni de derecho, ni su revisión se subsume a ninguna de las otras causales previstas en el artículo 143 del Código Tributario¼ °las referidas resoluciones, se observa que la Administración Tributaria especificó al respecto que ªlo sancionado es producto de una revisión en la información que obra dentro de la propia base de datos de la administración tributaria (activos a nombre del contribuyente que superan el monto establecido para estar obligada a la presentación de la declaración patrimonial) y en aplicación del instructivo de sanciones, respetándose de esta forma el procedimiento propio de cada trámiteº.

7.3 Sin embargo de lo señalado, se observa que en la resolución del recurso de revisión no se contrasta el contenido de las resoluciones sancionatorias con el sustento del recurso de revisión, como corresponde para analizar la ocurrencia o no del error alegado, sino que, se procede a subsanar en la resolución del recurso de revisión -motivando lo que debía constar en las resoluciones objeto de revisión- y en base a ello, se rechaza el mismo, situación irregular que corresponde corregir.

Visto que el recurrente sustenta la causal 1 del art. 143 CT y explica en qué se fundamenta para sostener aquello, corresponde que esta Sala al haber corregido la errónea interpretación alegada en el recurso de casación, verifique si efectivamente se cumple o no con dicha causal, por lo que, verificado el contenido de las resoluciones sancionatorias, se observa que en ellas sin más se procede a imponer el máximo de la sanción para la falta de presentación de la declaración patrimonial, sin explicar porqué se sanciona con $1500 y no con $30 u otro monto que se encuentre dentro del rango legal previsto, no existiendo justificación alguna respecto de la reincidencia, proporcionalidad, gravedad, afectación, etc, que pudiere permitirle demostrar que los valores impuestos en concepto de sanción son proporcionales a la contravención cometida. Siendo esto así, es claro que si se hubiere aplicado en las resoluciones sancionatorias los arts. 2 y 4 del Reglamento para el Control de la Discrecionalidad de los Actos de la Administración Pública y los arts 11.9, 3.1 y 76.7 l) de la Constitución, alegados por la parte actora al presentar su recurso de revisión, la Administración Tributaria hubiere procedido a regular el monto de la multa impuesta, pues no

se discutió que se cometió la infracción y que debía existir una sanción.

7.4 En este contexto, se verifica que ha ocurrido el error de derecho, al no aplicar las normas citadas precedentemente, alegadas por el recurrente en sede administrativa, por lo que dichos actos administrativos sancionatorios firmes, pueden ser revisados por haberse verificado el error de derecho cometido en su expedición y, de conformidad con lo analizado, corresponde declarar su nulidad, por haber inobservado la garantía constitucional de motivación, como lo ordena el art. 76.7 l) de la Constitución, tal y como consta dentro de los hechos probados en el fallo de instancia, a los que se llegó de forma procesal irregular, pero aquello ya ha sido corregido con este recurso de casación, tal y como lo manda el numeral 4 del art. 273 del COGEP.

8. Decisión

8.1. 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:

8.2. Casar la sentencia de 30 de octubre del 2023, a las 11h18, expedida por el Tribunal Contencioso Administrativo y Tributario con sede en el cantón Portoviejo, provincia de Manabí; dentro del juicio No. 13802-2022-00196,y en función del análisis realizado precedentemente aceptar la impugnación a la resolución No. NAC-RRRRRVC22- 00000101 emitida y notificada el 08 de marzo de 2022, y, consecuentemente dejarla sin efecto, declarando la nulidad de las resoluciones sancionatorias No. 13201933302303784, No. 13201933302303996 y No. 13201933302305586, por haberse verificado el error de derecho alegado en el recurso de revisión presentado por la actora, señora Maria Eugenia Gonzáles Andrade .

8.3. En virtud de que en el presente recurso el casacionista es el Servicio de Rentas Internas, no existe caución rendida.

8.4. 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.

8.5. Sin costas.

8.6 Notifíquese y devuélvase al Tribunal de origen

Resolución de fácil comprensión

El análisis en casación encuentra que se configura el caso 5 del art. 268 del COGEP, ya que de los hechos no controvertidos y probados se determina que los jueces distritales aplicaron el art. 143.1 CT con un alcance que no tiene; sin embargo, en la sentencia de mérito se llega a la misma decisión, pero corrigiendo el error de derecho, en atención al numeral 4 del art. 273 del COGEP.

MORALES ORDÓÑEZ GILDA ROSANA
JUEZA NACIONAL (PONENTE)

JOSE DIONICIO SUING NAGUA
JUEZ NACIONAL

GUSTAVO ADOLFO DURANGO VELA
JUEZA NACIONAL (E)

FUNCIÓN JUDICIAL

Juicio No. 17510-2022-00189 RESOLUCION 362-2026

293063286-DFE

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 28 de mayo del 2026, las 10h24. **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 José Suing Nagua y doctor Gustavo Durango Vela (E), dictan la siguiente sentencia de casación dentro de la causa No. 17510-2022-00189.

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 como punto de controversia: ªESTABLECER SI HA OPERADO EL SILENCIO ADMINISTRATIVO RESPECTO DE LA PETICIÓN DE PRESCRIPCIÓN DE LAS OBLIGACIONES TRIBUTARIAS CORRESPONDIENTES A IMPUESTO PREDIAL Y CONTRIBUCIONES ESPECIALES DE MEJORAS DE LOS AÑOS 2008 A 2017 POR EL PREDIO No. 547010; Y, SI, EN CONSECUENCIA, CORRESPONDE DAR DE BAJA LOS TÍTULOS DE CRÉDITO RESPECTIVOSº [sic] (fj. 167 vta. exp. de instancia, § 20.3.). Además, se establecieron como problemas jurídicos los siguientes: ª(...) 23.1. ¿Qué norma es aplicable para contabilizar el plazo para resolver un reclamo por parte de la administración tributaria seccional demandada? 23.2. ¿Ha transcurrido en este caso el plazo establecido por la ley para que opere el silencio administrativo?º (fj. 168, párr. 23).

1.2.- Cabe destacar, que la compañía INMOBILIARIA HIPAS CIA. LTDA. (en adelante solo HIPAS, contribuyente, sujeto pasivo o parte actora) presentó su acción de impugnación bajo la pretensión de que se declare que operó el silencio administrativo, por no haber sido atendida oportunamente en sede administrativa, su solicitud de prescripción de las obligaciones tributarias emitidas en su contra, por concepto de impuestos prediales anuales del año 2008 al 2017.

1.3.- En la sentencia recurrida, dictada el 23 de julio de 2024, a las 15h39 (fjs. 166 a 169), los jueces de instancia resolvieron rechazar la demanda presentada por la empresa HIPAS; en consecuencia,

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

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

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

declararon que no operó el silencio administrativo respecto de la petición del actor, y reconocieron que la administración municipal dictó la correspondiente resolución que atendió dicho requerimiento (fj. 169, acápite VII., lit. i.).

1.4.- La empresa actora, a través de escrito presentado el 17 de septiembre de 2024, a las 19h58 (fjs. 171 a 173), interpuso recurso de casación contra la sentencia expedida por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el Distrito Metropolitano de Quito, fundamentando los casos 2 y 5 del artículo 268 del Código Orgánico General de Procesos (léase también COGEP), por falta de motivación al amparo del caso segundo; así como por los vicios de aplicación indebida, falta de aplicación y errónea interpretación de determinadas normas sustantivas, al amparo del caso quinto.

1.5.- Mediante auto de 17 de septiembre de 2025, a las 11h57 (fjs. 10 a 14 exp. casacional), el doctor Juan Francisco Martínez Castillo, Conjuez Temporal de la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, admitió parcialmente el recurso de casación por los casos 2 y 5 del artículo 268 del COGEP, con sustento en los cargos de falta de motivación, falta de aplicación del artículo 207 del Código Orgánico Administrativo (léase también solo COA) y errónea interpretación de la Disposición General Tercera del COA; pues a pesar de que el magistrado dispuso originalmente que el recurrente complete su recurso interpuesto, al no cumplir éste con la debida fundamentación de cada cargo y caso casacional, luego de presentado el escrito de complementación, se verificó que la deficiencia formal persistía en la argumentación del vicio de aplicación indebida del artículo 132 del Código Tributario, con lo cual no se cumplió con la proposición jurídica del cargo, y por lo mismo, fue inadmitido.

1.6.- Es preciso señalar que en la interposición del recurso de casación, la parte recurrente no solicitó la suspensión de la sentencia de instancia, de modo que el Tribunal A quo no solicitó dispensa de caución alguna, a fin de suspender la ejecución del fallo recurrido.

2. Competencia

2.1.- Este Tribunal Especializado es competente para conocer y resolver el presente recurso de casación, en virtud de la Resolución No. 03-2021 de 26 de enero de 2021, mediante la cual, 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; además, a través de Resolución No. 08-2021 de 28 de enero de 2021, el Pleno del Consejo de la Judicatura designó a la doctora Rosana Morales Ordóñez,

Jueza Nacional.

2.2.- El Pleno de la Corte Nacional de Justicia, mediante Resolución No. 02-2021 de 05 de febrero de 2021, integró la Sala de lo Contencioso Tributario con los doctores José Suing Nagua y Gilda Rosana Morales Ordóñez; mediante oficio No. 635-SG-CNJ, la doctora Paulina Aguirre Suárez, en su calidad de Presidenta de la Corte Nacional de Justicia, llamó al doctor Gustavo Durango Vela para que asuma el despacho de la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario, en reemplazo de la doctora Ana María Crespo Santos, ratificado mediante oficio Nro. 92-P-CNJ-2021, de 12 de febrero de 2021, suscrito por el doctor Iván Saquicela Rodas, Presidente de la Corte Nacional de Justicia de aquel entonces, avalado con Acción de Personal No. 166-UATH-2021-NB de 19 de febrero de 2021.

2.3.- Conforme consta del acta de sorteo, efectuada por la Presidencia de la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, el 19 de diciembre de 2025, a las 16h00 (fj. 20 exp. casacional), se radicó la competencia en este Tribunal de Casación, por lo tanto, esta Sala es competente para conocer este proceso, en atención a lo previsto en los artículos 184 numeral 1 de la Constitución (léase también solo Constitución o CRE), 185 -segunda parte, numeral 1- del Código Orgánico de la Función Judicial (léase también COFJ), 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 todas 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 miércoles 27 de mayo de 2026, a las 11h00.

4. Fundamentación del recurso de casación

4.1.- Fundamentación del recurrente.- 4.1.1.- Que la sentencia de instancia no cumple con el requisito de motivación, conforme lo previsto en los artículos 76 numeral 7 literal l) de la Constitución, 130 numeral 4 del COFJ y 89 del COGEP. Que el análisis del Tribunal parte de hechos que no formaban parte de su acción ni de sus pretensiones, de manera que contiene una fundamentación fáctica incorrecta, conforme la transcripción que realiza del acápite V párrafo 20.1. del fallo recurrido, del cual comenta que no guarda relación con la verdad fáctica ni procesal, pues la pretensión constante en su escrito de aclaración y complementación a la demanda no contiene un pedido tendiente a que se declare el silencio administrativo positivo, toda vez que éste -según sus palabras- operó de puro derecho, según lo previsto en el artículo 207 del COA; al contrario, explica que su propósito consistía en la mera ejecución de dicha figura mas no su declaración o reconocimiento. Por ende, sostiene que

al haber fijado el objeto de controversia y analizado hechos no establecidos en la demanda, el Tribunal A quo se apartó de la pretensión principal, asumiendo una competencia que no le correspondía, toda vez que en casos de ejecución del silencio administrativo, los jueces no tienen facultad para pronunciarse sobre su procedencia o improcedencia, cuando en el caso de análisis, operó -a su decir- la aceptación de su reclamo por cuanto la administración tributaria no se pronunció en el término establecido en la ley. 4.1.2.- En ese contexto, manifiesta que el fallo de instancia incurre en un yerro de razonabilidad, en razón de que el Tribunal reflexionó, analizó y resolvió, en base a hechos que no fueron parte de la demanda ni de sus pretensiones, emitiéndose una resolución incongruente. Posteriormente, señala que la sentencia contiene además una fundamentación jurídica incorrecta, ya que en ella se invocan normas impertinentes e inaplicables a los hechos controvertidos, pues en los párrafos 25 y 26 del fallo recurrido, los juzgadores descartan el artículo 207 del COA y aplican en su lugar, el artículo 132 del Código Tributario, el cual no era aplicable al caso concreto, por corresponder a una norma anacrónica que nada dice acerca del silencio administrativo en materia tributaria, razón por la cual, considera que no se cumplen los requisitos de motivación fijados por la Corte Constitucional, así como en la Constitución y en la ley. Dicho así, sostiene que a más de la violación a la garantía de la motivación, el Tribunal de instancia lesionó el derecho a la defensa de la actora, pues considera que al evadir el análisis de los hechos reales y haberse omitido la premisa de que el silencio administrativo opera de puro derecho, se vulneró su derecho a la defensa, causando un agravio personal y directo. 4.1.3.- Por su parte, en cuanto a los cargos propuestos en base al caso 5 del artículo 268 del COGEP, señala que dentro del fallo se produce la falta de aplicación del artículo 207 del COA, mismo que cita junto con una parte del párrafo 26 de la sentencia, en el cual los juzgadores establecieron expresamente que dicha norma no sería aplicable; sin embargo, menciona que al no encontrarse regulado el silencio administrativo dentro del Código Tributario, era perfectamente aplicable a los hechos controvertidos de la causa, en función del principio de supletoriedad, más aún cuando -según explica- el COA le atribuye la calidad de acto administrativo presunto con la calidad de ª título de ejecuciónº, cuestión que no prevé el Código Tributario. A renglón seguido, transcribe el voto salvado y alega que para la ejecución del silencio administrativo, deben aplicarse las normas jurídicas determinadas en el COA, toda vez que los hechos controvertidos materia del presente litigio, no se encuentran contemplados en el artículo 132 del Código Tributario, por lo que debía considerarse el artículo 207 del COA, pues el no hacerlo, constituye -a su decir- el desconocimiento de que en materia tributaria no existe el silencio administrativo, a pesar de que el artículo 370.1 del COGEP regula la ejecución procesal de la referida figura jurídica. Por lo tanto, manifiesta que si el Tribunal A quo hubiese aplicado la norma sustantiva denunciada, habría aceptado la acción y pretensión de la empresa HIPAS. 4.1.4.- Finalmente, señala que la sentencia de instancia incurre en errónea interpretación de la Disposición General Tercera del COA, para lo cual, cita textualmente el párrafo

25, argumentando que los jueces interpretaron erróneamente dicha norma, por cuanto en ella se establece de forma clara, que el COA es supletoriamente aplicable al Código Tributario, de manera que era procedente la aplicación del régimen del silencio administrativo, al no estar contemplado dentro del Código Tributario, pues indica que en su artículo 132 no se determina tal mecanismo legal, ya que como tal, corresponde a una norma anacrónica, promulgada en una época en la que no existía la figura del silencio administrativo, por lo que su falta de regulación era subsanable con la aplicación supletoria del COA; mas sin embargo, sostiene que la errónea interpretación de su Disposición General Tercera, conllevó a la falta de aplicación del artículo 207 del mismo cuerpo normativo. 4.1.5.- Concluye solicitando se rectifiquen los yerros denunciados, se case la sentencia recurrida y se disponga la ejecución del silencio administrativo positivo.

4.2.- Fundamentación de la contraparte.- 4.2.1.- Que el pedido presentado por la empresa actora versa sobre la prescripción de obligaciones derivadas del impuesto predial urbano, tributo municipal cuya determinación, recaudación y control, le corresponden a la administración municipal en ejercicio de su potestad tributaria, de manera que le era aplicable el procedimiento tributario regulado en el Código Tributario, que prevalece por sobre las disposiciones generales del COA. 4.2.2.- A continuación, cita textualmente el artículo 132 del Código Tributario, con la finalidad de explicar que el plazo legal que tenía la entidad demandada para resolver el reclamo, era de 120 días conforme lo establece la norma en referencia, mas no de 30 días acorde a lo señalado en el artículo 207 del COA, toda vez que dicho cuerpo legal conlleva una aplicación supletoria, ante la ausencia de norma expresa dentro del Código Tributario; no obstante, indica que tal presupuesto no ocurre en el caso de estudio, ya que el precitado artículo 132 determina específicamente el plazo para resolver reclamos de índole tributaria, razón por la cual, no procedía la aplicación del artículo 207 del COA. En ese orden de ideas, alega que al no haber transcurrido el plazo de 120 días, no se configuró el silencio administrativo positivo, del cual menciona que aún si se alegara su existencia como un acto presunto, la misma norma sustantiva acusada como no aplicada, condiciona a que dicho acto no incurra en causales de nulidad, siendo que -según sus palabras- el reconocimiento presunto de la prescripción de tributos constituye un acto nulo de pleno derecho, por lo que habría sido inejecutable. 4.2.3.- En esa consideración, reitera que por cuanto la solicitud presentada por la compañía HIPAS es de naturaleza tributaria, vinculada con la prescripción de obligaciones por tributos municipales determinados en el Código Orgánico de Organización Territorial, Autonomía y Descentralización (COOTAD), el trámite se enmarca al régimen jurídico tributario, teniendo como base la aplicación del Código Tributario. Por su parte, argumenta que si bien la parte recurrente invoca el voto salvado para sustentar su recurso, menciona que en base al mismo voto salvado, se produce la falta de pronunciamiento de autoridad competente, cuando, luego de haber transcurrido el término legal, no se emite el acto administrativo

correspondiente, el cual para el caso concreto, era de 120 días establecidos en la norma tributaria. Por ende, señala que en base al principio de especialidad normativa y a la Disposición General Tercera del COA, no procedía la aplicación supletoria del artículo 207 ibídem, puesto que no ha operado el silencio administrativo positivo. 4.2.4.- Finalmente, afirma que la sentencia es clara y que cuenta con una motivación adecuada, acorde a los presupuestos jurídicos y normativos; por lo tanto, solicita se declare improcedente la pretensión de la actora en su recurso, a fin de que se reconozca la plena vigencia de las normas tributarias especiales y aplicables a la causa bajo análisis.

5. Problema jurídico

Determinar si la sentencia de instancia incurre en el vicio de falta de motivación, al amparo del caso 2 del artículo 268 del COGEP; así como en lfalta de aplicación del artículo 207 del Código Orgánico Administrativo y errónea interpretación de la Disposición General Tercera ibídem, con sustento en el caso 5 del artículo 268 del COGEP.

6. Análisis del Tribunal de casación

6.1.- El recurso de casación interpuesto se fundamenta en los casos 2 y 5 del artículo 268 del COGEP, que establecen: 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. (...) 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.º.

6.1.1.- Acerca del caso 2, éste se configura de tres formas: i) Por defectos en la estructura del fallo que se dan por la falta de requisitos exigidos por la ley para la sentencia o auto; ii) Por incongruencia en la parte dispositiva del fallo, en cuanto se adoptan resoluciones contradictorias o incompatibles; y, iii) Cuando no cumplan con el requisito de motivación. En el presente caso, se alega el incumplimiento del requisito de motivación.

6.1.2.- En ese sentido, el doctrinario Colemer Hernández establece que el deber de motivar es una: ª (¼) operación mental del juez dirigida a determinar si todos los extremos de una decisión son susceptibles de ser incluidos en la redacción de la resolución, por gozar de una adecuada justificación jurídica. (...)º; mientras que por su parte, Fernando de la Rúa define a la motivación de la sentencia como ª (¼) el elemento intelectual, de contenido crítico, valorativo y lógico, que consiste en el conjunto de razonamientos de hecho y derecho en los cuales el juez apoya su decisión. (...)º.

6.1.3.- El caso 5, se refiere a la violación directa de la Ley, y, por técnica casacional, su análisis debe partir siempre de los hechos probados en instancia, que no pueden ser valorados nuevamente en sede casacional, y que por ende, se entienden plenamente aceptados por las partes. 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.

6.1.4.- Respecto a la «falta de aplicación», el jurista Luis Tolosa Villabona nos ilustra que: ª(...) Ocurre cuando el sentenciador niega en el fallo la existencia de un precepto, lo ignora frente al caso debatido. Es error contra ius, es rebeldía y desconocimiento de la norma. Es error de existencia de la norma por haberse excluido ésta en la sentencia.º.

6.1.5.- Por otra parte, acerca de la «errónea interpretación», el mismo autor señala que: ª(...) Se trata de la exégesis equivocada de la norma en su contenido mismo, independientemente de las cuestiones de hecho debatidas en la sentencia y del caso que trata de regular. La norma jurídica es la que gobierna el asunto, pero en sentido diverso, por lo tanto yerra en el enfoque verdadero de ella, en su espíritu y alcances. Hay entonces insuficiencia del juicio o exceso al formularlo. El sentenciador acierta en la norma pero falla en su verdadero significado, alejándose de su espíritu y finalidad. (...)º.

6.2.- La empresa recurrente manifiesta que se han violentado las siguientes normas:

CONSTITUCIÓN DE LA REPÚBLICA:

> Art. 76.- En todo proceso en el que se determinen derechos y obligaciones de cualquier orden, se asegurará el derecho al debido proceso que incluirá las siguientes garantías básicas: (...) 7. El derecho de las personas a la defensa incluirá las siguientes garantías: (...) l) Las resoluciones de los poderes públicos deberán ser motivadas. No habrá motivación si en la resolución no se enuncian las normas o principios jurídicos en que se funda y no se explica la pertinencia de su aplicación a los antecedentes de hecho. Los actos administrativos, resoluciones o fallos que no se encuentren debidamente motivados se considerarán nulos. Las servidoras o servidores responsables serán sancionados. (...)

CÓDIGO ORGÁNICO DE LA FUNCIÓN JUDICIAL:

> Art. 130.- Facultades jurisdiccionales de las juezas y jueces.- Es facultad esencial de las juezas y jueces ejercer las atribuciones jurisdiccionales de acuerdo con la Constitución, los instrumentos internacionales de derechos humanos y las leyes; por lo tanto deben: (...) 4. Motivar debidamente sus resoluciones. 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. Las resoluciones o fallos que no se encuentren debidamente motivados serán nulos; (...)

CÓDIGO ORGÁNICO GENERAL DE PROCESOS:

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

CÓDIGO ORGÁNICO ADMINISTRATIVO:

Art. 207.- Silencio administrativo. Los reclamos, solicitudes o pedidos dirigidos a las administraciones públicas deberán ser resueltos en el término de treinta días, vencido el cual, sin que se haya notificado la decisión que lo resuelva, se entenderá que es positiva. Para que se produzca el silencio administrativo, el acto administrativo presunto que surja de la petición, no debe incurrir en ninguna de las causales de nulidad prescritas por este Código. El acto administrativo presunto que resulte del silencio, será considerado como título de ejecución en la vía judicial. Al efecto, la persona interesada incluirá en su solicitud de ejecución una declaración, bajo juramento, de que no le ha sido notificada la decisión dentro del término previsto. Además acompañará el original de la petición en la que aparezca la fe de recepción. (...)

DISPOSICIONES GENERALES

Tercera.- En el ámbito tributario, son aplicables, las disposiciones contenidas en el Código Orgánico Tributario y demás normativa vigente, no obstante de ello, las disposiciones del presente Código se aplicarán de manera supletoria, con excepción de lo previsto en el artículo 185 del Código Orgánico Tributario que se deroga, debiendo a efectos de la base para las posturas del remate observarse lo previsto en el Código Orgánico Administrativo.

6.3.- Acerca del vicio de «falta de motivación» la Corte Constitucional ha establecido lo siguiente en torno a la deficiencia motivacional alegada: ª(...) 36. Como puede observarse, el parámetro de la razonabilidad significa centralmente que toda motivación debe ser correcta conforme al Derecho. En

consecuencia, la garantía de la motivación se transgrede cuando el juez no ofrece una fundamentación normativa correcta, como cuando interpreta y aplica erróneamente la Constitución, la ley u otras fuentes del Derecho. Lo que desborda lo estrictamente requerido por la garantía de la motivación, a saber, que la motivación sea suficiente. 37. Lo anterior implica que toda incorrección en la interpretación y aplicación de un derecho o garantía fundamental conlleve el incumplimiento del parámetro de razonabilidad y, por tanto, la violación de la garantía de la motivación. Dicho en otras palabras, la garantía de la motivación virtualmente abarca a la totalidad de derechos y garantías constitucionales. (...) 39. Por otro lado, el parámetro de razonabilidad no tiene en cuenta a la fundamentación fáctica, sino solo a la fundamentación normativa, lo que es una deficiencia cuando se lo aplica para evaluar, por ejemplo, sentencias de instancia. (...)º (lo resaltado nos corresponde como Sala).

6.3.1.- En ese contexto, resulta necesario citar la parte medular de la sentencia recurrida, en la que se resolvió la contienda legal de la siguiente manera:

> VI. MOTIVACIÓN (...) Sobre la norma aplicable para contabilizar el plazo para resolver el reclamo:
>
> 24. En el presente caso, el accionante sostiene que la autoridad tributaria seccional no ha emitido resolución en el plazo previsto por el artículo 207 del Código Orgánico Administrativo (COA); de otro lado, la parte demandada expresa que dictó la resolución No. RESOL-DMT-JAT-2022-02653 dentro del término previsto en el artículo 132 del Código Tributario.
>
> 25. Para entender cuál es la norma aplicable para contabilizar el plazo que tiene la administración tributaria para resolver un reclamo, se debe considerar la naturaleza del mismo; en este caso, las obligaciones a las que se refiere la compañía, hoy accionante, son relativas al impuesto predial urbano y contribuciones especiales de mejora, por lo que es clara su naturaleza tributaria, lo que se comprende mejor si se tiene en cuenta lo establecido en la Disposición General Tercera del COA, que a la letra dice: (...)
>
> 26. En este sentido, no sería aplicable el artículo 207 del COA, sino la norma propia de la materia tributaria, esto es, el Código Tributario, que tiene norma expresa sobre el plazo en que la autoridad tributaria debe resolver un reclamo y en el artículo 132 prevé: (...)
>
> 27. Por consiguiente, la norma llamada a establecer el plazo que tenía la administración tributaria para resolver el reclamo es el citado artículo 132 del Código Tributario.

Sobre si ha transcurrido en este caso el plazo establecido por la ley para que opere el silencio administrativo:

28. Para responder el segundo problema jurídico, esto es, si en este caso ha transcurrido el plazo establecido por el artículo 132 del Código Tributario para que opere el silencio administrativo, es preciso establecer una línea de tiempo de la que se advierta un desde y un hasta: el desde, es el siguiente día hábil al de la presentación del reclamo, o, al de la aclaración o ampliación si la autoridad así lo dispuso; y el hasta, es la fecha en que se cumplieron los ciento veinte días hábiles, siempre y cuando no se hubieren producido los casos de excepción que la misma norma establece.

Sobre el desde:

29. El artículo 132 del Código Tributario en el inciso primero establece: (...) En la presente causa, las partes coinciden en que el reclamo se presentó el 2 de marzo de 2022, mediante trámite No. 2022-DMT-001806, lo que se corrobora además con la razón de ingreso presentada como prueba de la accionante (a fs. 11); sin embargo, de la prueba presentada por la parte demandada, esto es, de la resolución No. RESOL-DMT-JAT-2022-02653 (a fs. 54-57), se verifica que el 16 de agosto de 2022, la autoridad tributaria conforme el artículo 120 del Código Tributario, mediante providencia No. PROV-DMT-JAT-2022-000633, ordenó al reclamante que aclare y complete su reclamo, lo que dio lugar a que éste presente el escrito de 17 de agosto de 2022; por consiguiente, de acuerdo al artículo 132 del Código Tributario, el término de ciento veinte días hábiles se empieza a contar a partir del día hábil siguiente al 17 de agosto de 2022, esto es, desde el jueves 18 de agosto de 2022, fecha que sería el desde.

Sobre el hasta:

30. De la prueba presentada por la parte demandada, tenemos la razón de notificación (a fs. 58) de la resolución No. RESOL-DMT-JAT-2022-02653, de la que se evidencia que fue efectuada el 30 de agosto de 2022; por lo que ciertamente, contabilizando el término desde el jueves 18 de agosto de 2022, el término de ciento veinte días previsto por el artículo 132 del Código Tributario no ha sido excedido. Por tanto, no se ha producido en este caso el silencio administrativo pretendido por la compañía accionante, ni mucho menos en los términos del artículo 104 del mismo cuerpo legal.

31. En virtud de haberse establecido que la resolución No. RESOL-DMT-JAT-2022-02653 ha sido emitida dentro del término legal, la consecuencia legal es atender su contenido, en cuanto acto administrativo que goza de las presunciones de legitimidad y ejecutoriedad conforme lo

previsto en el artículo 82 del Código Tributario, razón por la que, además está llamada a cumplirse.

32. De la referida resolución, se observa que la autoridad tributaria municipal ha resuelto aceptar parcialmente la petición de prescripción presentada, esto es, de un lado ha negado la prescripción de la acción de cobro de las obligaciones pendientes de pago correspondientes a los años 2011 a 2017; y, de otro, ha declarado la prescripción de la acción de cobro de las obligaciones por los años 2008 a 2010.

33. En consecuencia del análisis efectuado y de la mano con el derecho al debido proceso en su faceta del derecho a la defensa, conforme lo previsto en el artículo 76.1 de la Constitución de la República, que establece que (...); así como en resguardo del derecho a la seguridad jurídica establecido en el artículo 82 de la Constitución de la República, que prevé el respeto a la misma norma suprema, así como a las normas jurídicas previas, claras, públicas y en especial, aplicadas por la autoridad competente, toda vez que en el presente caso se ha establecido que no ha operado el silencio administrativo respecto del reclamo, este Tribunal no puede ordenar la baja de los títulos de crédito correspondientes a las obligaciones tributarias sobre las que la autoridad tributaria municipal no ha declarado la prescripción. [sic] (fjs. 167 vta. a 169, el subrayado es añadido por esta Sala de Casación, negrillas corresponden al texto original).

6.3.3.- En el caso de estudio, se tiene que la empresa recurrente acusa a la sentencia de instancia de carecer de una debida motivación, por cuanto -a su decir- el Tribunal Distrital partió de hechos que no eran parte de las objeciones ni de las pretensiones de la compañía, por lo que sostiene que el fallo contiene una fundamentación fáctica incorrecta. De ello, esta Sala advierte que en lugar de reprocharse una deficiente motivación en la sentencia de instancia, la empresa casacionista formula sus argumentos más bien, en torno a un vicio de «extra petita» por presuntamente haberse resuelto un punto que no era materia de litigio, lo cual no corresponde ser afrontado bajo el yerro propuesto, toda vez que esta Sala ya ha señalado, que bajo el caso 2 del artículo 268 del COGEP, no puede pretender el recurrente que se analice lo que correspondería ser reprochado bajo otro de los yerros casacionales que contiene el artículo en referencia.

6.3.4.- Aunado a ello, la empresa actora sostiene que en el fallo se vulnera el parámetro de razonabilidad, debido a la incorrección en los fundamentos tanto fácticos como normativos de la decisión recurrida; no obstante, cabe advertir que de la redacción del recurso, la contribuyente no ofrece una explicación precisa de la manera en que se produce dicho yerro, ni otra de las deficiencias motivacionales desarrolladas en la sentencia No. 1158-17-EP/21 de la Corte Constitucional, pues

únicamente parte de las mismas alegaciones respecto a la impertinencia de las normas aplicadas y el enfoque de estudio del Tribunal A quo, lo cual no comporta un argumento sólido ni válido, para sustentar un déficit en la motivación de la sentencia de instancia, más aún, cuando la misma Corte Constitucional ha establecido que no cabe dilucidar el acierto o desacierto jurídico de un fallo, para determinar si el mismo se encuentra debidamente motivado, puesto que el deber de motivación, comprende la obligación de emitir una resolución o un acto del poder público, con una suficiente carga argumentativa y normativa, indistintamente si la decisión que se adopta es -o no- apegada a Derecho, conforme así lo señala la precitada sentencia constitucional.

6.3.5.- Bajo esa égida, se observa que la sentencia recurrida cuenta con una suficiente carga argumentativa para respaldar la decisión arribada por el Tribunal Distrital, pues en la misma se hace referencia a los medios de prueba aportados por los sujetos procesales, de los cuales se exponen los hechos demostrados en el proceso para contrastarlos con las normas jurídicas aplicadas por los juzgadores, quienes explican con meridiana claridad, los motivos por los cuales no operó el silencio administrativo positivo, alegado por la parte actora en materia tributaria, de manera que no prosperaba su pretensión de que se dejen sin efecto los títulos de crédito correspondientes a las obligaciones tributarias analizadas, decisión que se encuentra respaldada desde lo fáctico como desde lo jurídico. Por lo tanto, se rechaza el cargo concerniente a la falta de motivación, al amparo de lo dispuesto en el caso 2 del artículo 268 del COGEP.

6.4.- Ahora bien, respecto al caso quinto, es imprescindible destacar los hechos probados y no controvertidos en sentencia, que han sido explícitamente citados en el considerando 6.3.2 que antecede: i) Las obligaciones a las que hace referencia la compañía HIPAS, son relativas al impuesto predial urbano y contribuciones especiales de mejora, por lo que son de naturaleza tributaria (párr. 25, fj. 168 exp. de instancia); ii) Se tiene por hecho no controvertido, que el reclamo administrativo se presentó el 02 de marzo de 2022, mediante trámite No. 2022-DMT-001806 (párr. 29, fj. 168 vta.); iii) Mediante providencia No. PROV-DMT-JAT-2022-000633 de 16 de agosto de 2022, la autoridad municipal ordenó que la empresa reclamante aclare y complete su reclamo, de manera que presentó un escrito el 17 de agosto de 2022 (párr. 29, fj. 168 vta.); iv) El GAD DMQ, notificó la Resolución No. RESOL-DMT-JAT-2022-02653 el 30 de agosto de 2022, es decir, dentro del término legal (párrs. 30 y 31, fjs. 168 vta. y 169); v) En dicha resolución, la administración municipal resolvió aceptar parcialmente la solicitud presentada, pues por una parte, declaró la prescripción de la acción de cobro de las obligaciones tributarias por los años 2008 a 2010; y por otro lado, negó la prescripción de la acción de cobro de las obligaciones pendientes de pago que correspondían a los 2011 a 2017 (párr. 32, fj. 169); vi) El término de 120 días no ha sido excedido (párr. 30, fj. 168 vta.); vii) No operó el silencio administrativo pretendido por la empresa HIPAS (párrs. 30 y 33, fjs. 168 vta. y 169).

6.4.2.- En base a los hechos probados y/o no controvertidos referidos, es claro que el art. 207 del COA no es la norma llamada a regular dichos hechos, pues en primer lugar el COA es norma supletoria a la materia tributaria, luego la materia tributaria tiene disposición expresa que regula el tiempo que tiene la administración tributaria respectiva para atender un reclamo administrativo, y, en función de aquello se procede a la contabilización del silencio administrativo tributario, que es además distinto del silencio administrativo. Los jueces distritales en su análisis aplicaron la norma tributaria especial para el efecto, llamada a regular los hechos analizados en el caso, consecuentemente queda sin sustento el vicio de ª falta de aplicaciónº alegado, más allá de que en el fallo de instancia los jueces distritales explicaron por qué esa misma norma no correspondía ser aplicada.

Respecto a la errónea interpretación de la Disposición General Tercera del COA, se observa en primer lugar que existe falta de técnica casacional en el cargo propuesto por la casacionista, ya que en su fundamentación, no se establece la manera en la que debía ser interpretada la norma invocada, así como tampoco se determina la trascendencia del vicio en la parte dispositiva del fallo; sin embargo, es preciso anotar que si bien el Tribunal A quo cita y considera la Disposición General Tercera, para establecer que no era aplicable el artículo 207 del mismo cuerpo normativo, toda vez que se probó que las obligaciones pendientes de pago correspondían a tributos municipales y por tanto de naturaleza tributaria, no era necesario aplicar el COA de forma supletoria, no se advierte que esa norma se hubiere aplicado para decidir, pero más allá, se observa que los jueces de instancia entendieron dicha norma en su tenor literal, por lo que no existe una errónea interpretación, respetando su alcance, de manera que tampoco encuentra cabida el yerro denunciado, y en consecuencia, se lo rechaza.

7. Resolución

En virtud de todo el análisis que antecede, este Tribunal de la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, ª Administrando justicia, en nombre del pueblo soberano del Ecuador, y por autoridad de la Constitución y las leyes de la Repúblicaº, resuelve:

7.1.- NO CASAR la sentencia de mayoría, dictada el 23 de julio de 2024, a las 15h39, dictada por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el Distrito Metropolitano de Quito, provincia de Pichincha, dentro del juicio No. 17510-2022-00189.

7.2.- La parte recurrente no ha rendido la caución dispuesta en el artículo 271 del COGEP.

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

7.4.- Sin costas ni honorarios que regular.

7.5.- Notifíquese y devuélvase al Tribunal de origen

Resolución de fácil comprensión

No se configuran los casos 2 y 5 del artículo 268 del COGEP, argumentados por la empresa casacionista, puesto que por un lado: i) No prospera el cargo de la falta de motivación pues el fallo se encuentra suficientemente motivado, y, ii) En base a los hechos probados, se ha demostrado la improcedencia de los cargos propuestos por el recurrente.

MORALES ORDÓÑEZ GILDA ROSANA

JUEZA NACIONAL (PONENTE)

GUSTAVO ADOLFO DURANGO VELA

JUEZA NACIONAL (E)

JOSE DIONICIO SUING NAGUA

JUEZ NACIONAL

FUNCIÓN JUDICIAL

293072616-DFE

Juicio No. 17510-2020-00316 RESOLUCION 363-2026

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

AUTOR/A: JOSE DIONICIO SUING NAGUA

CORTE NACIONAL DE JUSTICIA. - SALA ESPECIALIZADA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL DE JUSTICIA. Quito, jueves 28 de mayo del 2026, las 11h04. VISTOS.- Comparece la abogada Fernanda Morales Alarcón, en calidad de procuradora judicial del Director Nacional Jurídico del Servicio Nacional de Aduana del Ecuador, e interpone recurso de casación en contra de la sentencia dictada el 10 de abril de 2024, a las 09h04, por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el Distrito Metropolitano de Quito, provincia de Pichincha, en el juicio de impugnación No. 17510-2020-00316.

1.- Competencia.- 1.1. La Corte Nacional de Justicia, a través de sus Salas Especializadas, tiene jurisdicción y competencia para conocer y resolver los recursos de casación interpuestos dentro de las distintas causas que se sustancian en todo el territorio ecuatoriano, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 184 numeral 1 de la Constitución de la República del Ecuador (CRE); artículo 184 del Código Orgánico de la Función Judicial (COFJ) y artículo 266 y siguientes del Código Orgánico General de Procesos (COGEP). 1.2. El Pleno de la Corte Nacional de Justicia, mediante Resolución No. 02-2021, conformó sus seis Salas Especializadas según lo faculta el Código Orgánico de la Función Judicial en su artículo 183. 1.3. La Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia es competente para conocer y resolver el presente recurso de casación, en virtud de lo previsto en la segunda parte del artículo 185 numeral 1 del COFJ. 1.4. Luego del sorteo de ley correspondiente, realizado el 22 de diciembre de 2025, las 08h17, se radicó la competencia en el Tribunal integrado por los doctores: Rosana Morales Ordóñez, Gustavo Durango Vela y José Suing Nagua (Ponente), Jueces Nacionales de la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario; quienes avocan conocimiento y son competentes para resolver el presente recurso de casación.

2.- Validez procesal.- De la revisión del proceso no se observa ninguna circunstancia que pueda afectar su validez procesal y tampoco existe nulidad alguna que declarar, como así lo

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

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

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

manifestaron los procuradores judiciales de las partes, en audiencia de casación llevada a cabo el día miércoles, 20 de mayo de 2026, a las 16h00.

3.- Antecedentes procesales.- 3.1.- Objeto de la controversia.- ªESTABLECER SI ES PROCEDENTE DECLARAR LA NULIDAD DE LA RESOLUCIÓN No. SENAE-DNJ-2020-0075-RE DE 06 DE AGOSTO DE 2020, Y SU ANTECEDENTE, LA DETERMINACIÓN DE CONTROL POSTERIOR No. JRP2-2018- 0544-D001, POR CONTRAVENIR LA GARANTÍA CONSTITUCIONAL DE LA MOTIVACIÓN. EN EL EVENTO EN QUE DICHOS ACTOS, NO CONTRAVENGAN TAL GARANTÍA, ANALIZAR SI ES APLICABLE O NO EL MÉTODO DE VALORACIÓN ADUANERA DETERMINADO POR EL SENAE.º

3.2.- Resolución impugnada.- El Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el Distrito Metropolitano de Quito, provincia de Pichincha, en el fallo impugnado resuelve: ª... acepta la demanda planteada por el señor WANG XIUJUAN por sus propios derechos y declara la nulidad por falta de motivación y trasgresión al derecho a la defensa, de la resolución No. SENAE-DNJ-2020-0075-RE de 06 de agosto de 2020 emitida por el Director Nacional Jurídico Aduanero del Servicio Nacional de Aduana del Ecuador y por tanto, de la determinación de control posterior No. JRP2-2018-0544-D001 de la Directora Nacional de Intervención del Servicio Nacional de Aduana del Ecuador, de conformidad con lo establecido, en los considerandos de esta sentencia, declarando firme las declaraciones aduaneras presentadas por el importador mediante DAIÂ No. 028-2017-10-00660677 y No. 028-2017-10-00772903. El Servicio Nacional de Aduana del Ecuador, devuelva al actor, el valor de USD 4,200.00, que en calidad de caución, fue depositado en su cuenta corriente, con intereses calculados de conformidad con lo establecido en el Código Tributario. Sin costas, ni honorarios que regular.- Notifíquese y cúmplase.- º

3.3.- Recurso de casación.- Mediante escrito de fecha 08 de mayo de 2024, a las 11h21, la abogada Fernanda Morales Alarcón, en calidad de procuradora judicial del Director Nacional Jurídico del Servicio Nacional de Aduana del Ecuador, presenta recurso de casación fundamentado en el caso segundo del artículo 268 del COGEP al considerar que la sentencia de instancia incurre en el vicio de falta de motivación.

3.4.- Calificación.- El Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario calificó el recurso de casación en auto de 13 de mayo de 2024, a las 15h39, en los términos de los artículos 266 y 269 del COGEP y dispuso elevar el expediente a la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia.

3.5.- Admisión.- En auto de 10 de septiembre de 2025, a las 11h25, el doctor Marco Vinicio Albán Zambonino, Conjuez Nacional, dispone que se aclare y complete el recurso de casación en el término de 5 días. Posteriormente, mediante escrito de 16 de septiembre de 2025, a las 14h09, la abogada Fernanda Morales Alarcón, en calidad de procuradora judicial del Director Nacional Jurídico del Servicio Nacional de Aduana del Ecuador, presentó el escrito de aclaración del recurso de casación interpuesto. Finalmente, en auto de 8 de octubre de 2025, a las 14h38, resuelve ADMITIR el recurso de casación sustentado en el caso segundo del artículo 268 del COGEP al considerar que la sentencia de instancia incurre en el vicio de falta de motivación.

4.- Fundamentación del recurso de casación.- 4.1. El día 18 de junio de 2018 la señora Wang Xiujuan fue notificada con el Oficio de Inicio de Control Posterior - Revisión Pasiva No. JRP2-2018-0544-I001 emitido por el Servicio Nacional de Aduana del Ecuador (SENAE), mediante el cual se pretendía verificar el cumplimiento de las obligaciones tributarias causadas en las Declaraciones Aduaneras de Importación número 028-2017-10-00660677 y 028-2017-10-00772903. El mismo día, el SENAE notificó a la actora con el Requerimiento de Información No. JRP2-2018-0544-R001, el cual solicitaba cierta información sustentatoria respecto del valor en aduana de las mercaderías amparadas en las declaraciones aduaneras referidas anteriormente.

4.2. El 10 de octubre de 2019, el SENAE notificó a la demandante con el Informe de Resultados Preliminares de Control Posterior No. JRP2-2018-0544-P001 para que finalmente, el 13 de julio de 2019, la Directora Nacional de Intervención del SENAE emita el acto de Rectificación de Tributos No. JRP2-2018-0544-D001 que en su parte medular establece glosas en contra de la señora Wang Xiujuan. Esta última actuación dispone que los valores rectificados giran en torno a las diferencias de tributos aduaneros (USD 34.989,74) y,

a los impuestos más el valor del 20% de recargo sobre el monto de los valores no cancelados (USD 6.997,95), dando un total de USD 41.987,69.

4.3. El 22 de noviembre de 2019, la actora presentó un reclamo administrativo en contra del acto de Rectificación de Tributos No. No. JRP2-2018-0544-D001. Sin embargo, el 06 de agosto de 2020 la Autoridad Aduanera resuelve negar el mismo mediante Resolución No. SENAE-DNJ-2020-0075-RE, en la cual se ratificaron las glosas establecidas. Por todo ello, la señora Wang Xiujuan interpone una acción de impugnación en contra de la Resolución No. SENAE-DNJ-2020-0075-RE, el día 28 de octubre de 2020 a las 16h45.

4.4. En torno a la presentación del recurso de casación, la Administración Aduanera fundamenta el mismo en el caso segundo del artículo 268 del COGEP al considerar que la sentencia de instancia incurre en el vicio de falta de motivación.

4.4.1. El SENAE sostiene que la fundamentación de la sentencia recurrida no cuenta con la estructura mínima de una argumentación. En primer momento, afirma que el Tribunal A quo intentó motivar la sentencia por remisión, y que en el caso bajo análisis la actora solicitó un pronunciamiento del Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina, mismo que indicó que dicha petición ya fue atendida en la interpretación prejudicial O3-IP-2022 de 17 de mayo de 2023, publicada en la Gaceta Oficial del Acuerdo de Cartagena 5186 de 22 de mayo de 2023, razón por la cual en el fallo consta: ª Por lo tanto este Tribunal procede a remitirse a los criterios constantes en dicha sentencia andina y que sirven para la resolución de la causa.º La Administración Aduanera manifiesta que al hacer remisión en la sentencia de aquella interpretación prejudicial, el Tribunal de instancia cita textualmente un criterio que no corresponde a la interpretación citada y que además, esa cita únicamente detalla un análisis hasta el literal c), mientras que lo mencionado por los jueces de instancia llega hasta el literal d). La casacionista expone además que tampoco corresponden los párrafos originales de la interpretación a lo plasmado en la sentencia, por lo que queda evidenciado que la argumentación fáctica carece de motivación y que la remisión no realiza un pronunciamiento autónomo sobre los hechos controvertidos.

4.4.2. Más allá de lo mencionado, el SENAE indica que la falta de motivación ocasionó una

vulneración al debido proceso y al derecho a la defensa, y que la interpretación prejudicial no contiene lo indicado por los jueces, por lo que de ese modo la fundamentación es insuficiente, carente de interpretación así como de subsunción con los hechos controvertidos en el caso.

4.4.3. La Administración Aduanera refiere que en la sentencia recurrida no existe valoración alguna acerca de las pruebas presentadas por la parte demandada, considerando que se aportaron diez pruebas que fueron admitidas por el Tribunal A quo. La casacionista relata que los medios de prueba incluían prueba pericial, empero no existe en el fallo estudio de aquello, ni de los alegatos constantes en la contestación a la demanda, ni a los mencionados en la audiencia. Añade que la sentencia copia textualmente el acto administrativo impugnado, concluyendo en él que ª esta transcripción, constituye básicamente el sustento técnico, para desconocer el primer método de valoración aplicado por el importador, por lo que el SENAE, en aplicación de los métodos restantes, dice eliminar el segundo método de mercancías idénticas y aplicar el tercer método de mercancías similaresº, y que esta cita no indica qué parte del análisis esbozado por la aduana es incorrecto o incompleto, limitándose a indicar que ese es básicamente el sustento técnico del SENAE. De ese modo, la Administración Aduanera colige que el Tribunal de instancia decide sin análisis alguno.

4.4.4. La casacionista continúa su fundamentación defendiendo que el descarte del primer método de valoración no era un hecho controvertido, más aún cuando la propia actora reconoció aquello en su alegato inicial en la audiencia de juicio y en su acto de proposición. Así, la recurrente colige que el Tribunal A quo no consideró los hechos no controvertidos, omitiendo realizar una correcta fundamentación fáctica y normativa. Empero, la Administración Aduanera señala que pese a lo relatado, los jueces de instancia determinan que no existe justificación para desconocer el primer método.

4.4.5. Del mismo modo, el SENAE enumera cinco situaciones que evidencian la supuesta nula motivación de la sentencia impugnada, a saber: i) ª la cita errónea de la interpretación prejudicial (...) ;ª causa indefensión a la administración.º; ii) cuando el fallo se refiere a la caducidad ª al indicar los años de las declaraciones, lo hace con XXXX, sin indicar el año.º; iii) el fallo determina que ª no existe justificación para el descarte del primer método de valoración, cuando no fue un hecho controvertido, el descarte del primer método fue aceptado

por el actor, lo que hace evidente la falta de fundamentación fáctica. Además deja evidenciado la falta de fundamentación normativa (...)º; iv) la sentencia se refiere a mayores contables cuando ª en el presente caso el actor es un contribuyente no obligado a llevar contabilidad, por lo tanto, nunca presentó el pago a proveedores ni libros mayores, ni mayores contablesº; v) el fallo establece que ª no existe evidencia de subvaloración, cuando el control posterior nunca mencionó que existe subvaloración que está relacionado entre otros casos con llevar una doble contabilidadº.

4.4.6. Más allá de lo expuesto, la Autoridad Aduanera adiciona que por control de legalidad el Tribunal A quo puede verificar el acto administrativo impugnado y sus antecedentes. No obstante, la recurrente expresa que para el descarte del primer método de valoración por control de legalidad, que reitera no ser un hecho controvertido, los jueces de instancia debían motivar adecuadamente su decisión. Además, la casacionista destaca que el fallo recurrido no explica qué pagos revisó ni cuántos pagos encontró sobre unas mismas facturas, que si el Tribunal de instancia concluye que el actor presentó toda la información contable, entonces estaba en la obligación de indicar cómo es que llegó a la conclusión en la cual sostiene no haber encontrado pagos adicionales.

4.4.7. En cuanto a la trascendencia del vicio en la decisión, la recurrente expresa que el Tribunal A quo no consideró los hechos no controvertidos, dejó de aplicar normativa regente de los hechos afirmados por las partes y valora pruebas que no constan dentro del proceso administrativo ni judicial. De tal modo, la Administración Aduanera concluye que los jueces de instancia arriban a conclusiones alejadas de la realidad de los hechos, basadas en afirmaciones sin análisis o pruebas así como en hechos nunca alegados por las partes, situación que sustenta una motivación insuficiente y la correspondiente nulidad.

4.5. Por otro lado, en su escrito de aclaración, la Administración Aduanera plasma los mismos argumentos esgrimidos en su recurso de casación pero precisando que la sentencia presenta una deficiencia motivacional de inexistencia, esto con fundamento en la sentencia No. 1158-17-EP/21 de la Corte Constitucional del Ecuador. Según su análisis, la recurrente sostiene que el fallo es una mera transcripción de la demanda y que el Tribunal de instancia intentó motivar por remisión. La Administración Aduanera destaca que la citación de la

interpretación prejudicial es errada por referirse a hechos que no corresponden al caso a más de que la sentencia carece de un análisis adicional por parte del Tribunal A quo.

5.- Contestación al recurso de casación. - 5.1.- En escrito de 24 de noviembre de 2025, a las 15h25, el abogado Andrés Rivas Fárez, procurador judicial de la señora Wang Xiujuan, da contestación al recurso de casación presentado solicitando se rechace el mismo bajo las siguientes consideraciones:

5.2. La parte actora inicia analizando normativa y jurisprudencia ecuatoriana aplicable en materia de motivación de las decisiones judiciales para más adelante mencionar que la recurrente acusa a la sentencia impugnada de falta de motivación por inexistencia, lo cual implica la ausencia absoluta de argumentos mínimos. Con fundamento en aquello, sostiene que la decisión de instancia, contrario a lo esgrimido por el SENAE, no incurre en una falta motivacional por inexistencia.

5.3. Para sostener sus argumentos, se señala en la contestación que la alegación de la Administración Aduanera resulta imprecisa y confusa pues circunscribe su reproche a los numerales 7.1, 7.2, 7.3, 7.4 y 7.5 de la sentencia, pretendiendo derivar de ello que no existe valoración alguna de la prueba por parte del Tribunal de instancia. Empero, manifiesta que esa valoración no se desarrolla en los numerales específicamente señalados por la casacionista sino que consta de forma expresa en el numeral 7.7 del fallo, en el cual el Tribunal A quo, luego de examinar la prueba actuada en juicio y la litis contravenida dentro del caso, concluye de forma clara y precisa que la ª prueba actuada en juicio resulta no idónea y carente de hechos fácticos suficientes que sustenten, en primer término la duda razonable y el cambio de método de valoración, lo que implica a su vez, una vulneración a la motivación de los actos emitidos.º En consecuencia, la actora expone que la sentencia exterioriza un juicio crítico sobre la idoneidad y suficiencia de los medios de prueba aportados por la Administración, desvirtuando la falta absoluta de motivación respecto de la prueba.

5.4. Más allá de lo expuesto, la demandante advierte que a lo largo del recurso presentado se pretende realizar una interpretación parcial y conveniente de la sentencia No. 1158-17-EP/21 para argumentar erróneamente la falta de motivación. La actora cita el párrafo 57 del fallo

mencionado, que determina que la "(...) argumentación jurídica es suficiente cuando cuenta con una estructura mínimamente completa", por lo que colige que no se podrá alegar falta de motivación por inexistencia cuando dentro de la sentencia exista una argumentación jurídica que contenga i) fundamentación normativa suficiente y, ii) fundamentación fáctica suficiente. En ese sentido, la señora Wang Xiujuan adiciona que la Administración Aduanera también desconoce los preceptos señalados en la sentencia 861-17-EP/22, donde se precisa que la motivación debe ser entendida y vista como un todo.

5.5. Con sustento en lo relatado ut supra, la actora analiza la fundamentación normativa suficiente, expresando que a lo largo del fallo recurrido, el Tribunal de instancia enuncia las normas y principios jurídicos en los que se fundamenta su decisión, entre ellos las interpretaciones prejudiciales de la Comunidad Andina, normas y procedimientos de la OMC y de la CAN, y principalmente el artículo 51 de la Resolución 1684 de la Secretaría General de la Comunidad Andina y los artículos 16, 17 y 18 de la Decisión 571. Indica que sobre esa base, el Tribunal A quo justifica la pertinencia de dichas disposiciones para el análisis del caso en concreto.

5.6. Por otro lado, la demandante estudia la fundamentación fáctica de la argumentación jurídica esgrimida por los jueces de instancia, así como la determinación de los hechos que el órgano jurisdiccional tiene por probados. De esa manera, defiende que los acápites 7.5 y 7.7 del fallo de instancia permiten verificar el resultado del análisis jurídico realizado, al concluir el Tribunal A quo que la prueba actuada en juicio resulta no idónea y carente de hechos fácticos suficientes para sustentar la duda razonable y el cambio de método de valoración, así como que las actuaciones remitidas por el SENAE no permiten tener por justificado el control posterior ni la llamada "duda razonable" invocada por la Administración. Además, la parte actora precisa que los pasajes citados no agotan la argumentación jurídica llevada a cabo por el juez plural, sino que han sido traídos a colación para evidenciar que la sentencia recurrida sí contiene una argumentación jurídica suficiente, y destaca que la Administración Aduanera pretende reducir la motivación al tenor literal de ciertos segmentos de la sentencia, desconociendo el criterio reiterado por la Corte Constitucional, según el cual la motivación del juez debe apreciarse integralmente, como un todo coherente.

5.7. En su análisis, la señora Wang Xijuan se refiere también al supuesto error en la citación de la interpretación prejudicial invocada por la casacionista. A la luz de ello, la actora indica que, conforme lo reconoce la propia Administración Aduanera, la base del recurso se construye sobre una alegada falta de motivación por inexistencia, presupuesto que únicamente se configura frente a la ausencia absoluta de los argumentos mínimos de fundamentación normativa y fáctica. Bajo ese argumento, la demandante expone que los reparos formulados en torno al supuesto error en la cita o entendimiento de la interpretación prejudicial y al hecho de que el descarte del primer método de valoración no habría sido tratado como asunto controvertido, no guardan relación con la inexistencia de motivación.

5.8. En la misma línea, la actora recuerda que el recurso de casación es de naturaleza extraordinaria y limitada a las causales previstas en la ley, por lo que el pretender encuadrar bajo la causal segunda del artículo 268 del COGEP cuestionamientos relativos al entendimiento judicial de una interpretación prejudicial o al modo en que se aplicó el primer método de valoración aduanera, supone desvirtuar la finalidad propia de dicha causal, orientada a corregir vicios estructurales de la sentencia y no meras discrepancias con el razonamiento jurídico del juzgador. Por ello, la señora Wang Xijuan manifiesta que las objeciones del SENAE resultan incompatibles con la causal invocada y carecen de aptitud para sustentar la casación del fallo bajo la causal invocada. Además, añade que si la casacionista pretende casar el fallo impugnado por la falta de aplicación de una norma específica del ordenamiento jurídico comunitario, entonces erra al invocar la causal segunda, pues para alegar la falta de aplicación, indebida aplicación o errónea interpretación de normas jurídicas sustantivas, lo que procedía era casar el fallo por la causal quinta.

5.9. Finalmente, la parte actora resalta que la Administración Aduanera no precisa claramente cuál hubiera sido el efecto del fallo en caso de aceptar sus argumentos ni cuáles son las normas que debió aplicar la sentencia del Tribunal A quo para no incurrir en el vicio alegado, y que por tanto el recurso no está debidamente fundamentado.

6.- Análisis del Tribunal de Casación.- 6.1.- Esta Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, para resolver el problema jurídico planteado derivado del cuestionamiento al fallo de instancia, con fundamento en el caso segundo del

artículo 268 del COGEP al considerar que la sentencia de instancia incurre en el vicio de falta de motivación, considera:

6.2.- Caso segundo. - El caso segundo del art. 268 del COGEP dispone que el recurso procede: ª (¼) 2. ª 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.º 6.2.1. La motivación consiste en una ª (¼) operación mental del juez dirigida a determinar si todos los extremos de una decisión son susceptibles ser incluidos en la redacción de la resolución, por gozar de una adecuada justificación jurídica.º (Ignacio Colemer Hernández. ª La motivación de las Sentencias: sus exigencias constitucionales y legales.º (Valencia: Editorial Tirant lo Blanch, 2003), 46. Fernando de la Rúa define a la motivación de la sentencia como ª (¼) el elemento intelectual, de contenido crítico, valorativo y lógico, que consiste en el conjunto de razonamientos de hecho y derecho en los cuales el juez apoya su decisión.º (Fernando de la Rúa. Proceso y Justicia, (Buenos Aires: Editores Asociados, 1980), 82.) 6.2.2. La trascendencia de la motivación ha merecido reiterados pronunciamientos de esta Sala Especializada y de la Corte Constitucional, la que en la sentencia No. 1158-17-EP/21, de 20 de octubre de 2021, expresa que ª La motivación de un acto de autoridad pública es la expresión oral o escrita, del razonamiento con el que la autoridad busca justificar dicho auto. La motivación puede alcanzar diversos grados de calidad, puede ser mejor o peor. Sin embargo, como también ha señalado esta Corte ª los órganos del poder públicoº tienen el deber de ª desarrollar la mejor argumentación posible en apoyo de sus decisionesº .De ahí que todo acto del poder público debe contar con una motivación correcta, en el sentido de que toda decisión de autoridad debe basarse en: (1) una fundamentación normativa correcta, entendida como la mejor argumentación posible conforme al Derecho; y, (ii) una fundamentación fáctica correcta, entendida como la mejor argumentación posible conforme a los hechos.º La Sala especializada por su parte, ha reiterado en varias decisiones, que la motivación es el ejercicio de confrontar los hechos con el derecho aplicable, como mecanismo válido para sustentar la decisión. 6.2.3. - La norma que se estima infringida es el artículo 89 del Código Orgánico General de Procesos: ª Art. 89.- Motivación. Toda sentencia y auto serán motivados, bajo pena de nulidad. No habrá tal motivación si en la resolución no se enuncian las normas o principios jurídicos en que se funda y no se explica la pertinencia de su aplicación a los

antecedentes de hecho. Las sentencias se motivarán expresando los razonamientos fácticos y jurídicos, que conducen a la apreciación y valoración de las pruebas como a la interpretación y aplicación del derecho. La nulidad por falta de motivación única y exclusivamente podrá ser alegada como fundamento del recurso de apelación o causal del recurso de casación.º 6.2.4.- Corresponde analizar exhaustivamente la sentencia recurrida, para dilucidar si se halla debidamente motivada: a. De los considerandos uno al séptimo, los jueces se refieren al cumplimiento con la fase oral del proceso judicial, la judicatura que emite la sentencia, la validez procesal, los sujetos procesales, la enunciación breve de los hechos y pretensiones de la demanda, contestación del SENAE y excepciones presentadas, al objeto de la controversia en los términos expuestos en el numeral 3.1. de esta sentencia. En tanto que respecto de la motivación y medios probatorios aceptados y actuados por la actora y demandada constan en el considerando séptimo, como antecedentes de la litis que mediante control posterior efectuado por el SENAE a las declaraciones aduaneras DAIs No. 028-2017-10-00660677 y 028-2017-10-00772903, luego de descartar sucesivamente los primeros dos métodos de valoración, aplicó el tercero. A reglón seguido se refiere al descarte del primero método, del cual la actora señala que tal descarte fue indebido e inmotivado; sobre la base de que no se han considerado que el actor ha presentado la contabilidad, sus libros mayores general y auxiliar de las importaciones, documentos de pagos y swift bancarios que corroboran los valores pagados al proveedor dado, el certificado otorgado por su vendedor en el cual se señala que el valor que pagó por la importación de paraguas y juguetes. Con esta premisa en el numeral 7.1 del fallo recurrido se encuentra la interpretación prejudicial del Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina, que aborda la alegación sobre la caducidad de la facultad determinadora analizando las declaraciones presentadas por el actor en contraste con la determinación del control posterior según consta en los considerandos 7.2 al 7.3, para profundizar el análisis de la determinación de la obligación aduanera en contraste con la valoración probatoria al respecto en los considerandos 7.4 y 7.5. El fallo impugnado analiza el Acuerdo sobre Valoración de la Organización Mundial de Comercio (OMC) respecto de los métodos de valoración sustenta su decisión en lo dispuesto en los artículos 1 y 3, sustentan doctrinariamente el análisis de la técnica de valoración para luego fundamentar en el análisis del Comité Técnico de Valoración en Aduana al abordar el artículo 15 del Reglamento al Acuerdo sobre Valoración. Sobre esta base normativa y doctrinaria el Tribunal en el considerando 7.7 los juzgadores proceden a realizar las siguientes puntualizaciones ª ...

durante el proceso de nacionalización, la mercancía ya fue objeto de aforo, sin reportar ningún tipo de novedades respecto del valor declarado, pese a lo cual en el control posterior se dice que se ha generado una duda razonable, asociada a un perfil de riesgo por incorrecta valoración¼ el perfil de riesgo asociado a la importación, no puede ser una mera indicación o referencia de la administración aduanera, para con ello atribuirse la facultad de dar inicio a la investigación respecto del valor de la mercancía y descartar el primer método de valoración aduanera. º En este considerando el Tribunal A quo establece que el análisis de la Administración Aduanera respecto de la contabilidad del actor y a los pagos y transferencias efectuadas en el exterior ª¼ no dan razón, ni justifican que los precios declarados sean sosteniblemente bajos ...º Lo que permite concluir en cuanto a la valoración de los elementos de prueba a los juzgadores de instancia que ª ¼ al amparo del artículo 311 del COGEP, la carga de la prueba sobre los hechos o actos del contribuyente de los que se concluya la existencia de la obligación tributaria y su cuantía, le corresponde a la administración tributaria, por lo que, la prueba actuada en juicio, resulta no idónea y carente de hechos fácticos suficientes, que sustenten, en primer término la duda razonable y el cambio de método de valoración, lo que implica a su vez, una vulneración a la motivación de los actos emitidos.º En el numeral 7.8 del fallo de instancia hace hincapié en la motivación de los actos emitidos por el SENAE bajo las siguiente consideración: ª ¼ tanto el acto impugnado como su antecedente - la determinación de control posterior- carecen de motivación suficiente (sobre todo fáctica) que pueda justificar la duda razonable y por ende el descarte del primer método de valoración y la aplicación del tercer método: ª método de mercancías similaresº, pues a través de dichos actos administrativos, es imposible conocer las comparables utilizadas tanto para la determinación del perfil de riesgo como para la valoración por parte de aduana, la que ha pretendido justificarse indicando que su base de datos es confidencial y no ha reparado en el hecho de que conforme al artículo 269 del Código Tributario ¼ siendo posible en etapa judicial, tratar la información que corresponda como confidencial y reservada si el caso lo amerita ¼ es claro para este tribunal, que no existe justificación alguna para desconocer el primer método de valoración aduanera aplicado por el importador y con base en el cual ha efectuado su declaración inicial, tanto y más cuando, el perfil de riesgo asociado que dice haber advertido la aduana en control posterior, no ha sido debidamente motivado y justificado, impidiéndole al actor ejercer de forma efectiva su derecho a la defensa, por lo que, al no haberse establecido de manera motivada en la resolución impugnada, la relación

efectiva de causa y consecuencias entre la situación de hecho y la determinación de derecho, respecto de la reclamación propuesta, se establece que el acto impugnado y su antecedente, lesionan la garantía constitucional contenida en el artículo 76, numeral 7, literal l) de la Constitución de la República del Ecuador; en consecuencia, se declara la nulidad de dichos actos administrativos y de la determinación aduanera efectuada.º 6.2.5.- De las transcripciones y referencias efectuadas se advierte que, la construcción argumentativa del Tribunal de instancia se concentra en el análisis del punto de la controversia que ha sido fijados en la audiencia preliminar y hacen referencia al supuesto arbitrario descarte del primer método y la indebida aplicación del tercer método de valoración de la mercancía importada y si además respecto de estos se ha transgredido la garantía de la motivación bajo los cargos formulados por la actora. 6.2.6.- En ese sentido, los jueces han prestado relevancia a la prueba practicada por las partes procesales y con base a ello, han considerado que el SENAE dentro del proceso de control posterior no ha procedido de manera correcta a descartar el primer método de valoración de mercancías (valor de transacción de las mercancías importadas) sin que se haya llegado a justificar la duda razonable alegada por la Administración aduanera para realizar control posterior, advirtiendo que la información presentada es ªinsuficiente o no idóneaº para validar la aplicación del segundo y tercer método de valoración de mercancías. 6.2.7. Esta Sala de Casación si bien encuentra que el fallo de instancia es demasiado amplio en su análisis y esto lleva a que los jueces emitan pronunciamientos excesivos que no vienen al caso puntual, también se evidencia que el objeto controvertido, se reduce a verificar la falta de motivación del acto impugnado y de su antecedente, y, en caso de encontrarse motivado, entonces pronunciarse sobre el tercer método de valoración. En este contexto, el Tribunal de instancia ha resuelto los puntos sobre los cuales se trabó la controversia, y en efecto se ha pronunciado sobre el descarte del primer método de valoración (que el SENAE advierte que no fue objeto de controversia) sin embargo para analizar el cargo de falta de motivación alegado, deben los jueces hacer una verificación integral del contenido del acto impugnado para establecer efectivamente si se encuentra motivado o no, y, es por ello que, el Tribunal A quo analiza cada uno de los métodos de valoración, a efectos de establecer si se motivó adecuadamente su descarte y/o aplicación, y con todo el análisis fáctico jurídico que realiza, llega a la conclusión de que el acto impugnado y su antecedente carecían de motivación y por ello los deja sin efecto. No se observa como señala el recurrente, que los jueces distritales se hubieren

pronunciado sobre asuntos que no fueron sometidos a controversia, y, si se hubieren pronunciado sobre cuestiones que no fueron alegadas o controvertidas, aquello sale de los límites en los que se encuadra el caso 2 alegado, y, más bien en ese aspecto se estaría haciendo alusión a otro de los yerros contemplados en el art. 268 del COGEP, que permiten corregir el fallo (y no ha sido alegado); pero adicionalmente, incluso con el pronunciamiento realizado en el fallo respecto a las pruebas presentadas ante el requerimiento de información del SENAE, de las que concluye que dichas pruebas justifican la correcta declaración realizada por el accionante, -que aparentemente escapa a lo que correspondía analizar-, incluso con ese pronunciamiento, esta Sala no encuentra que incide aquello en la decisión a la que llegaron los jueces, pues dejaron sin efecto el acto impugnado y antecedente, por falta de motivación, y el efecto de aquello es que permanece intacta la declaración aduanera presentada por el accionante, indistintamente a que los valores contenidos en la documentación presentada en sede administrativa, coincidan o no con lo declarado.- Lo mismo ocurre con el resto de puntos cuestionados por el recurrente, pues efectivamente si los jueces distritales al citar al Tribunal Andino de Justicia, equivocan la cita como afirma el recurrente, visto el contenido integral del fallo se observa que (de ser el caso) aquello no cambiaría el análisis fáctico jurídico realizado por los jueces de instancia a lo largo de la sentencia recurrida, ni por ese motivo se observa que pueda afirmarse que todo el fallo carece de motivación. Finalmente, llama la atención que los jueces en el análisis de la caducidad, en una de sus líneas en lugar de citar las fechas que se desprenden de los documentos valorados, ponen la letra X, y llegan a conclusiones por decir lo menos extrañas, pero relacionadas con la caducidad alegada como parte de la demanda, sin embargo, esta Sala ha sido reiterativa en señalar que a través del caso 2 no cabe corregir el contenido del fallo recurrido, tal y como lo establece el párrafo 28 de la sentencia constitucional No. 1158-17-EP/21, pues la falta de motivación no puede constituir en un mecanismo de corrección del acto administrativo a través de la declaratoria de nulidad de aspectos que ni siquiera ha sido alegados por las partes,. 6.2.8. Así las cosas, la decisión adoptada deviene del ejercicio exclusivo de apreciación de la prueba y aplicación de normas que los juzgadores consideraron adecuadas para esos hechos; por lo que, siendo el vicio denunciado (caso 2) en el que no se puede cuestionar la pertinencia de las normas, y considerando que dentro de la sentencia No. 188-15-EP/20 de 11 de noviembre de 2020, numeral 20, la Corte Constitucional ha manifestado: ª (¼) para que una motivación sea suficiente es preciso que reúna ciertos elementos

argumentativos mínimos. Esto exige que los razonamientos que componen esos elementos mínimos deben estar suficientemente explícitos en el texto de la motivación; lo que no implica, sin embargo, que todas y cada una de las premisas y conclusiones de esos razonamientos deban ser explícitas en dicho texto, algunas de ellas bien pueden estar implícitas o sobreentendidas. Para identificarlas, es preciso atender al contexto de la motivación, lo que, por lo demás, es indispensable para una lectura cabal de cualquier texto"; la suficiencia normativa, encuentra su límite en otorgar una explicación de manera razonable, lógica y comprensible, así como mostrar cómo los enunciados normativos se adecuan a los hechos, llegando a una conclusión razonada, conforme ha ocurrido en el caso. 6.2.9.- En ese sentido, la deficiencia motivacional denunciada, esto es de insuficiencia, no se verifica, pues la sentencia contiene una estructura mínimamente completa (sentencia 1158 17EP/21 de 20 de octubre de 2021 párr. 22), por lo que, se concluye que, la sentencia recurrida contiene la debida motivación, y por tanto se rechaza el caso 2 invocado por la actora.

7.- Decisión

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

RESUELVE:

7.2.- NO CASAR el fallo impugnado dictado el 10 de abril de 2024, a las 09h04, por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el Distrito Metropolitano de Quito, provincia de Pichincha, en el juicio de impugnación No. 17510-2020-00316.

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

7.4.- Sin costas.

7.5.- Notifíquese y devuélvase al Tribunal de origen.

Resolución de fácil lectura

La Sala especializada de lo Contencioso Tributario al analizar el caso segundo del artículo 268 del COGEP al considerar que la sentencia de instancia no incurre en el vicio de falta de motivación, rechaza el recurso interpuesto.

JOSE DIONICIO SUING NAGUA
JUEZ NACIONAL (PONENTE)

MORALES ORDÓÑEZ GILDA ROSANA
JUEZA NACIONAL

GUSTAVO ADOLFO DURANGO VELA
JUEZA NACIONAL (E)

FUNCIÓN JUDICIAL

293140082-DFE

Juicio No. 17510-2020-00320 RESOLUCION 364-2026

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

AUTOR/A: JOSE DIONICIO SUING NAGUA

CORTE NACIONAL DE JUSTICIA. - SALA ESPECIALIZADA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL DE JUSTICIA. Quito, jueves 28 de mayo del 2026, las 16h14. VISTOS.- Comparece la abogada Jhosselyn Micaela Paredes Viteri en calidad de procuradora fiscal del Director Zonal 9 del Servicio de Rentas Internas, e interpone recurso de casación en contra del auto de fecha 2 de septiembre de 2024, 14h56, dictado en la fase de ejecución, por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el Distrito Metropolitano de Quito, provincia de Pichincha, en el juicio de impugnación No. 17510-2020-00320.

1.- Competencia.- 1.1.- La Corte Nacional de Justicia, a través de sus Salas Especializadas, tiene jurisdicción y competencia para conocer y resolver los recursos de casación interpuestos dentro de las distintas causas que se sustancian en todo el territorio ecuatoriano, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 184 numeral 1 de la Constitución de la República del Ecuador (CRE); artículo 184 del Código Orgánico de la Función Judicial (COFJ) y artículo 266 y siguientes del Código Orgánico General de Procesos (COGEP). 1.2.- El Pleno de la Corte Nacional de Justicia, mediante Resolución No. 02-2021, conformó sus seis Salas Especializadas según lo faculta el Código Orgánico de la Función Judicial en su artículo 183. 1.3.- La Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia es competente para conocer y resolver el presente recurso de casación, en virtud de lo previsto en la segunda parte del artículo 185 numeral 1 del COFJ. 1.4.- Luego del sorteo de ley correspondiente, realizado el 19 de diciembre de 2025, las 15h28, se radicó la competencia en el Tribunal integrado por los doctores: Rosana Morales Ordóñez, Gustavo Durango Vela y José Suing Nagua (Ponente), Jueces Nacionales de la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario; quienes avocan conocimiento y son competentes para resolver el presente recurso de casación.

2.- Validez procesal.- 2.1.- De la revisión del proceso no se observa ninguna circunstancia que pueda afectar su validez procesal y tampoco existe nulidad alguna que declarar, como así

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

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

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

lo manifestaron los procuradores judiciales de las partes, en audiencia de casación llevada a cabo el día 27 de mayo de 2026, a las 14h45.

3.- Antecedentes procesales.- 3.1.- Objeto de la controversia.- En la sentencia expedida el 25 de noviembre de 2021, 9h09, por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el Distrito Metropolitano de Quito, se fijó como objeto de la controversia el siguiente: ª Establecer si la resolución nro. RRRRRVC20-00000215, notificada el 20 de agosto de 2020, dictada por la directora general del Servicio de Rentas Internas, con la cual ratificó el contenido de la resolución nro. 117012019RREC140723, confirmatoria del acta de determinación nro. 17201824900934314 por el impuesto a la renta del ejercicio fiscal 2014, adolece o no de falta de motivación en las glosas expresamente, con su consecuente afectación a los derechos al debido proceso y a la defensa.º. 3.1.1.- El Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario en la sentencia antes referida de 25 de noviembre de 2021, resolvió que: ª rechazamos la demanda presentada por el señor Rubén Darío Aguirre Paucar. En consecuencia, ratificamos la legitimidad de la resolución nro. RRRRRVC20-00000215, notificada el 20 de agosto de 2020, dictada por la directora general del Servicio de Rentas Internas, con la cual confirmó el contenido de la resolución nro. 117012019RREC140723, que ratificó los resultados del acta de determinación nro. 17201824900934314 por el impuesto a la renta del ejercicio fiscal 2014. Conforme lo dispuesto por el artículo 324 del Código Orgánico General de Procesos, entréguese a la autoridad demandada la garantía bancaria nro. B144212, emitida por el Banco Pichincha a favor del Servicio de Rentas Internas, para los fines previstos en la citada norma.º. 3.1.2.- En sentencia expedida el 30 de agosto de 2023, 10h33, por la Sala especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, se resolvió no casar el fallo impugnado. 3.2.- Auto impugnado.- El Tribunal Distrital en el auto dictado en fase de ejecución, con fecha 2 de septiembre de 2024, 14h56, resolvió: ª DOS: En lo que respecta al pedido de la autoridad demandada, contenida en sus escritos de 24 y 30 de abril de 2024, y que refiere a la entrega de los valores que el actor caucionó por efectos de la interposición del recurso de casación en los términos del artículo 271 del Código Orgánico General de Procesos, es de considerar que, si bien es cierto, la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, en su fallo de 30 de agosto de 2023 resolvió rechazarlo, no es menos cierto que ha sido confirmado de manera reiterativa por el Servicio de Rentas Internas que el actor ha efectuado el pago total de la

obligación bajo el régimen de remisión. En tal virtud, téngase en cuenta que el mandato expreso del artículo 275 ibídem, en el evento del rechazo del recurso, ordena la entrega del valor total de la caución a la parte PERJUDICADA por la demora. En este orden de ideas, con providencia de 25 de abril de 2024 se requirió a la Autoridad que justifique tal PERJUICIO ante su confirmación de extinción de la obligación por pago del capital y por remisión de sus intereses, lo cual no ha sucedido en la especie, más aún considerando el sentido que conlleva la remisión. Se recuerda que la justicia, entendida como valor superior, pues es el principio supremo de todo el sistema fiscal y constituye su fin mismo, debe presidir el sistema tributario en conjunto; debe regir el orden del régimen fiscal como base del resto de sus principios, pues las necesidades públicas de un Estado constitucional de Derechos y Justicia, innegablemente deben procurar nutrirse de recursos privados, pero siempre de manera justa. En consecuencia, se niega el pedido de la Autoridad respecto de la entrega de los valores caucionados. Se insta a la autoridad demandada que observe lo dicho, así como el principio de buena fe y lealtad procesal consagrados en el artículo 26 del Código Orgánico de la Función Judicial.º. 3.3.- Recurso de casación.- Mediante escrito de fecha 21 de octubre de 2024, 15h33, la procuradora fiscal del Director Zonal 9 del Servicio de Rentas Internas, interpone recurso de casación en contra del auto antes referido con fundamento en el caso segundo del artículo 268 del COGEP por el vicio de falta de motivación; y, por el caso quinto, por el vicio de falta de aplicación del artículo 275 del COGEP. 3.4.- Calificación.- El Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario calificó el recurso de casación en auto de 24 de octubre de 2024, 14h06, en los términos del artículo 266 del COGEP y dispuso elevar el expediente a la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia. 3.5.- Admisión.- En auto de 4 de septiembre de 2025, a las 11h13, el abogado Juan Francisco Martínez Castillo, Conjuez Nacional, resolvió admitir el recurso de casación en los siguientes términos: ª... se admiten los siguientes cargos: 21.1. Por el caso segundo del artículo 268 del COGEP, por el que se acusa que en la decisión recurrida se incurrió en: (i) No cumple el requisito de motivación; y, 21.2. Por el caso quinto del artículo 268 del COGEP, por el que se acusa que en la decisión recurrida se incurrió en: (ii) Falta de aplicación del artículo 275 del COGEP.º.

4.- Fundamentación del recurso de casación.- 4.1.- En la causa, se tiene que con fecha 25 de noviembre de 2021, el Tribunal de instancia dictó sentencia rechazando la demanda propuesta

por el actor. Frente a esa situación, la parte actora interpuso recurso de casación en contra del fallo antes referido, para lo cual rindió caución. El Tribunal A quo, mediante providencia de 28 de enero de 2022, dispuso la suspensión de la ejecución de la sentencia recurrida. Posteriormente, el 24 de febrero de 2023, se admitió a trámite el recurso de casación presentado por la parte actora. 4.2.- Mediante sentencia de 30 de agosto de 2023, la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia resolvió negar el recurso de casación interpuesto por el contribuyente. El 30 de enero de 2024, el Tribunal de instancia dispuso que: ª (¼) Respecto de la entrega exclusiva de la papeleta de depósito, por Secretaría entréguese el certificado de retiro, en la forma solicitada y a la procuradora que ha sido legitimada también en esta instancia, debiendo observarse para el efecto las disposiciones del Reglamento sobre arreglo de procesos y actuaciones judiciales y del Reglamento que regula el procedimiento de depósitos y retiros judiciales.(¼).º. En providencia del Tribunal A quo, el 28 de febrero de 2024, se entregó al Servicio de Rentas Internas el comprobante de depósito y retiro judiciales relacionados con la caución, dejando copias certificadas del proceso. La Administración Tributaria sostiene que con fecha 4 de marzo de 2024 y con la entrega de los documentos, realizó la transferencia de los conceptos por ingresos no tributarios por los valores de USD. 927,85 y USD. 175,85. 4.3.- El 8 de marzo de 2024 el actor puso en conocimiento del Tribunal de instancia el haberse acogido a remisión y solicitó la devolución del valor caucionado. Más adelante, el 14 de marzo de 2024, los jueces de instancia disponen que por Secretaría se entregue al actor la garantía bancaria No. B144212 emitida por el Banco Pichincha, dejándose copias certificadas del proceso, conforme al Reglamento sobre arreglo de procesos y actuaciones judiciales. Asimismo, el 16 de abril de 2024 el actor solicitó la devolución de los valores caucionados en las papeletas de depósito de BanEcuador número 17-51-000-0311 por USD. 930 Y 17-51-000-312 por USD. 178; además del retiro de la garantía bancaria No. B144212 emitida por el Banco Pichincha. 4.4.- El 25 de abril de 2024, el Tribunal A quo se pronunció sobre el escrito de respuesta de la Administración Tributaria, indicando que: ª (¼) Previo a proveer lo que en derecho corresponda, la accionante aclare si, del texto del escrito que se agrega con esta providencia, se está confirmando la extinción de la obligación por pago; y, de ser así, sustente la procedencia de la solicitud de entrega de los valores caucionados por la interposición del recurso de casación, no habiendo perjuicio por demora, como requiere el artículo 275 del Código Orgánico General de Procesos y habiendo beneficio de remisión. Recuerden las partes

lo consagrado en el artículo 26 del Código Orgánico de la Función Judicial.º. 4.5.- De ese modo, la Administración Tributaria presentó su justificación el 30 de abril de 2024 y mediante providencia de 21 de agosto de 2024 los jueces de instancia corren traslado al actor para que se pronuncie sobre el escrito de la Administración, quien dió contestación el 27 de agosto de 2024. Finalmente, el 2 de septiembre de 2024, el Tribunal A quo emite la providencia negando el pedido de la Autoridad demandada respecto de la entrega de los valores caucionados, razón por la cual el Servicio de Rentas Internas interpone recurso de casación el 21 de octubre de 2024 en contra de dicha actuación judicial. 4.6.- Ahora bien, la Administración para fundamentar su recurso, empieza señalando que la providencia emitida en la fase de ejecución resuelve un ª punto esencial que no fue controvertido en el procesoº, dado que el destino de la caución ya se encuentra regulado por el legislador; además de ello, la Administración Tributaria sostiene que de ser rechazado el recurso en su totalidad, la caución deberá ser entregada a la contraparte como un mecanismo de recompensa por la demora en la ejecución de la sentencia que le fue favorable. En suma, la recurrente señala que la providencia recurrida es de aquellas dictadas en fase de ejecución que han resuelto un punto que no es controvertido en el proceso, que no ameritaba punto de discusión, sino simplemente la ejecución conforme los presupuestos detallados por el legislador. 4.7.- En cuanto al vicio de falta de motivación, la Administración Tributaria afirma que en el auto recurrido existe una argumentación normativa insuficiente, en virtud de que la decisión tomada por los juzgadores carece totalmente de una argumentación normativa. Bajo ese escenario, para establecer por qué en el caso sub judice existe una argumentación normativa insuficiente, la casacionista realiza una breve recapitulación de los antecedentes relevantes del caso. Así, relata que en fase de ejecución, solicitó la entrega de la devolución de la caución rendida por el contribuyente, y que inicialmente dicho petitorio fue aceptado con providencia de fecha 30 de enero de 2024 y desglosado con fecha 4 de marzo de 2024. No obstante, la recurrente alega que mediante providencia de 2 de septiembre de 2024, es decir, en la providencia recurrida, el Tribunal A quo resuelve, sin motivación normativa alguna, negar el pedido de la Autoridad Tributaria respecto de la entrega de los valores caucionados, mencionando que se requirió a la Autoridad justificar el perjuicio sufrido y que aquello no había sucedido en la especie. 4.8.- De tal modo, el Servicio de Rentas Internas expresa que el defecto de motivación por insuficiencia se configura al momento en que no se enuncian normas o principios dentro del texto de la providencia recurrida, y que como efecto lógico

tampoco existe una justificación de la aplicación de normas. En ese sentido, la recurrente señala que los jueces de instancia se limitan a disponer que la Autoridad demandada observe lo dicho, a más de que respete el principio de buena fe y lealtad procesal, cuestión que desde ninguna perspectiva subsana la obligación que tienen los juzgadores de motivar sus decisiones. Por tanto, la casacionista colige que resulta insostenible que se utilice la frase ª considerando el sentido que conlleva la remisiónº, cuando la misma no está vinculada a ningún principio, derecho, o norma ordinaria, cuestión que arguye resulta arbitraria, más aún si se considera que el actor ha mencionado no tener derecho a la devolución de los valores caucionados, puesto que la Sala Especializada desechó su recurso de casación. 4.9.- En lo que respecta al carácter determinante de la infracción en la parte dispositiva de la sentencia, la recurrente indica que el vicio marca su incidencia en tanto y cuanto el Tribunal A quo fundamenta su decisión en un análisis general y discrecional, omitiendo los parámetros previstos para establecer si una decisión se encuentra o no debidamente motivada. Añade, que no existe una debida enunciación o justificación de la premisa normativa y que el Tribunal de instancia emite una conclusión infundada, vulnerando el derecho a la defensa en la garantía de la motivación. 4.10.- Por otro lado, con respecto al fundamento del vicio de falta de aplicación del artículo 275 del COGEP, el Servicio de Rentas Internas resalta de primera mano que cuando la discusión en casación versa sobre el caso quinto del artículo 268 del COGEP, debe partirse de hechos ciertos, probados, notorios o no controvertidos; dado que la discusión probatoria al amparo del caso quinto en del 268 del COGEP se encuentra vetada. En torno a aquello, precisa que en el caso sub judice el Tribunal A quo resuelve negar el pedido realizado por la parte demandada respecto de la entrega de los valores caucionados, y expone que no obstante aquello, el legislador, sobre la liquidación y devolución de la caución, ha establecido reglas claras previstas en el artículo 275 del COGEP, las cuales han sido ignoradas en la especie. 4.11.- Argumenta que cuando se discute sobre la liquidación y devolución de la caución, la norma llamada a ser aplicada es el artículo 275 del COGEP, por cuanto aclara las controversias relativas a cómo y a quién debe entregarse la caución. Afirma que la mencionada disposición normativa prevé tres eventos relacionados a la devolución y liquidación de la caución. El primero se enmarca en la devolución de la caución al casacionista, únicamente bajo el evento de que su recurso haya sido aceptado y la sentencia recurrida haya sido casada. El segundo evento tiene origen en la aceptación parcial del recurso, en el cual la Sala de Corte Nacional deberá establecer el monto que será devuelto al

recurrente y el monto que será entregado al perjudicado por la demora. Y, el último y tercer evento establece que ante el rechazo total del recurso de casación, la caución rendida deberá ser entregada a la contraparte. Es así, que el Servicio de Rentas Internas manifiesta encontrarse bajo el supuesto del tercer evento. 4.12.- A continuación, la Administración Tributaria realiza un recuento de los hechos no controvertidos en el caso bajo análisis y destaca que solamente bajo dos eventos la caución puede ser devuelta al recurrente: i) cuando el recurso ha sido aceptado totalmente; y, ii) cuando el recurso haya sido aceptado parcialmente. A la luz del segundo evento citado, la recurrente indica que de presentarse el mismo, la devolución será proporcional a la parte aceptada. De ese modo, la recurrente concluye que únicamente ante la aceptación del recurso de casación planteado, ya sea de forma total o parcial, aplica la regla prevista por el legislador para la devolución de la caución al recurrente, y que en el caso sub judice no se evidencia la ocurrencia de ninguno de los dos eventos; en virtud de que la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional rechazó en su totalidad el recurso extraordinario de casación planteado por el actor. 4.13.- En la misma línea, sostiene que el artículo 275 del COGEP prevé con extrema claridad que ante el rechazo total del recurso extraordinario de casación, la caución debe ser entregada a la contraparte, que en el presente proceso es el Servicio de Rentas Internas. Además, considera que posterior a la emisión del fallo, el actor efectuó el pago total de la obligación bajo el régimen de remisión, situación que no puede ser considerada por el Tribunal de instancia como suficiente para justificar que la caución presentada para suspender los efectos de la sentencia no deba ser entregada a la Administración Tributaria. 4.14.- Continuando con la fundamentación, sostiene sus argumentos con base en la sentencia No. 17510-2020-00199, dentro de la cual se casa el auto de archivo en atención a la falta de aplicación del artículo 23 del Código Orgánico de la Función Judicial en concordancia con el artículo 2 del COGEP. La recurrente precisa que en la especie no existe una norma indebidamente aplicada y que lo que verdaderamente ocurre es que el Tribunal de instancia omite aplicar el artículo 275 del COGEP relativo a la devolución de la caución. Finalmente, la casacionista defiende que la infracción cometida por el Tribunal A quo es determinante en la parte dispositiva del auto recurrido, pues si los jueces de instancia hubiesen aplicado la parte final del artículo 275 del COGEP, entonces hubiesen dispuesto y confirmado que la caución sea entregada al Servicio de Rentas Internas. 4.15.- Contestación al recurso de casación.- Corrido traslado con el recurso admitido, de la revisión del expediente no se observa actuación procesal que contenga

la contestación al recurso de casación planteado.

5.- Delimitación del problema jurídico.- 5.1.- En base a los argumentos esgrimidos por la recurrente, corresponde determinar si la sentencia impugnada ha incurrido en el caso segundo del artículo 268 del COGEP al haberse incumplido con el requisito de motivación; o, en el caso quinto del artículo 268 del COGEP por el vicio de falta de aplicación del artículo 275 del COGEP.

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

6.2.- Caso segundo.- ª 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.º. 6.2.1.- Falta de motivación.- La motivación consiste en una ª (¼) operación mental del juez dirigida a determinar si todos los extremos de una decisión son susceptibles de ser incluidos en la redacción de la resolución, por gozar de una adecuada justificación jurídica.º. Fernando de la Rúa define a la motivación de la sentencia como ª (¼) el elemento intelectual, de contenido crítico, valorativo y lógico, que consiste en el conjunto de razonamientos de hecho y derecho en los cuales el juez apoya su decisión.º. 6.2.2.- Las normas señaladas como infringidas son: a) Artículo 76 numeral 7 literal l) de la Constitución de la República.- 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: 7. El derecho de las personas a la defensa incluirá las siguientes garantías:... l) Las resoluciones de los poderes públicos deberán ser motivadas. No habrá motivación si en la resolución no se enuncian las normas o principios jurídicos en que se funda y no se explica la pertinencia de su aplicación a los antecedentes de hecho. Los actos administrativos, resoluciones o fallos que no se encuentren debidamente motivados se considerarán nulos. Las servidoras o servidores responsables serán sancionados.º. b) Artículo 130 numeral 4 del Código Orgánico de la Función Judicial.- ª Facultades jurisdiccionales de las juezas y jueces.- Es facultad esencial de las juezas y jueces ejercer las atribuciones

jurisdiccionales de acuerdo con la Constitución, los instrumentos internacionales de derechos humanos y las leyes; por lo tanto deben: 4. Motivar debidamente sus resoluciones. 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. Las resoluciones o fallos que no se encuentren debidamente motivados serán nulos.º. 6.2.3.- La casacionista para fundamentar su recurso señala, en resumen, que el auto impugnado adolece del vicio de falta de motivación por insuficiencia, ya que en la providencia no existe enunciación de normas o principios y, como efecto lógico, tampoco existe una justificación de la aplicación de normas. Señala que los juzgadores de instancia se limitan a instar a la autoridad tributaria a observar los principios de buena fe y lealtad procesal consagrados en el artículo 26 del COFJ, lo que desde ninguna perspectiva subsana la obligación que tienen los juzgadores de motivar sus decisiones. Afirma que es insostenible que con la afirmación ªconsiderando el sentido que conlleva la remisiónº, no se vincule la decisión a ningún principio, derecho o norma ordinaria; tanto más, el actor ha reconocido que ªno tengo derecho a la devolución de los valores caucionados, por cuanto se desechó mi recurso de casación, correspondiendo esos valores a la autoridad demandadaº. Finalmente, que el Tribunal sin motivación normativa alguna, niega el pedido de la autoridad de la entrega de los valores caucionados, aún cuando el recurso de la actora fue desechado, con el argumento de que la autoridad tributaria no ha justificado el perjuicio sufrido. 6.2.4.- Esta Sala especializada, analizado el auto recurrido, observa que los juzgadores distritales resuelven con fundamento jurídico y en apego a los hechos que relata, que la autoridad tributaria no justificó el perjuicio ante la confirmación de extinción de la obligación por pago de capital y remisión de intereses, en virtud de lo cual, refiere los artículos 271 y 274 del COGEP, así como el artículo 26 del COFJ, y resuelve negar el pedido de la autoridad tributaria respecto de la entrega de los valores caucionados por el actor; de lo cual, la acusación de falta de motivación por insuficiencia carece de asidero. 6.2.5.- Adicionalmente, es necesario señalar que la casación en fase de ejecución es taxativa y limitada a los casos previstos en el artículo 266 del COGEP, que textualmente dispone: ªIgualmente procederá respecto de las providencias expedidas por dichas cortes o tribunales en la fase de ejecución de las sentencias dictadas en procesos de conocimiento, si tales providencias resuelven puntos esenciales no controvertidos en el proceso ni decididos en el fallo o contradicen lo ejecutoriado.º. Es evidente en el caso en análisis, que lo que la recurrente reclama es la entrega de los valores

caucionados por el actor con motivo de la interposición del recurso de casación en el proceso contencioso, por lo que el tema en cuestión no se trata de un punto esencial no controvertido ni decidido en el fallo, ni contradice lo ejecutoriado. Es claro entonces que, la caución superviniente en razón de la interposición de un recurso de casación, no es en sí misma un asunto esencial no controvertido en el proceso, tampoco responde a lo analizado y decidido en instancia y no puede entenderse como una forma de contradecir lo ejecutoriado, por el simple hecho de realizarla. Por tanto, la providencia recurrida, a criterio de esta Sala, no reúne las condiciones requeridas para constituirse en una providencia de ejecución, esto es, resolver ª puntos esenciales no controvertidos en el proceso ni decididos en el fallo o contradicen lo ejecutoriado [¼]º. Consecuentemente, no cabía la presentación de un recurso de casación contra una providencia que no es de ejecución y, por tanto, esto sería suficiente para rechazar el recurso. Esto, releva a la Sala de mayor análisis, criterio que ya se ha expuesto con anterioridad, por lo que se rechaza el recurso interpuesto sin más.

7.- Decisión

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

7.2.- NO CASAR el auto dictado el 2 de septiembre de 2024, a las 14h56, por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el Distrito Metropolitano de Quito, provincia de Pichincha, en la etapa de ejecución del juicio de impugnación No. 17510-2020-00320.

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

7.4.- Sin costas.

7.5.- Notifíquese y devuélvase al Tribunal de origen.

Resolución de fácil lectura

La Sala especializada de lo Contencioso Tributario al analizar el recurso de casación interpuesto en contra de la providencia de fecha 2 de septiembre de 2024, a las 14h56, considera que el tema en cuestión no trata sobre un punto esencial no controvertido ni decidido en el fallo, ni contradice lo ejecutoriado, por lo que no procede intentar el recurso de casación de un auto expedido, cuando es evidente su improcedencia. En tal virtud, ha resuelto no casar el auto impugnado.

JOSE DIONICIO SUING NAGUA
JUEZ NACIONAL (PONENTE)

MORALES ORDÓÑEZ GILDA ROSANA
JUEZA NACIONAL

GUSTAVO ADOLFO DURANGO VELA
JUEZA NACIONAL (E)



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/MG

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.