EDICIÓN JURÍDICA

REGISTRO OFICIAL®
ÓRGANO DE LA REPÚBLICA DEL ECUADOR

CORTE NACIONAL DE JUSTICIA

FUNCIÓN JUDICIAL Y JUSTICIA INDÍGENA

CORTE NACIONAL DE JUSTICIA

SALA ESPECIALIZADA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO:

SENTENCIAS, RESOLUCIONES, JUICIOS Y AUTOS

R 550, R 551, R 555

Año II - Nº 413 - 56 páginas
Quito, viernes 6 de noviembre de 2026

FUNCIÓN JUDICIAL

268195264-DFE

Juicio No. 09501-2022-00328 RESOLUCION 550-2025

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

AUTOR/A: GUSTAVO ADOLFO DURANGO VELA

CORTE NACIONAL DE JUSTICIA. - SALA ESPECIALIZADA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL DE JUSTICIA. Quito, jueves 31 de julio del 2025, las 10h43. VISTOS: La Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, conformada por la doctora Gilda Rosana Morales Ordóñez, Jueza Nacional, y los doctores Diego Patricio Gordillo Cevallos y Gustavo Adolfo Durango Vela (ponente), Jueces Nacionales encargados, dictan la siguiente sentencia de casación dentro del proceso No. 09501-2022-00328.

1. Antecedentes procesales

1.1. Gustavo Adolfo Arroyave Zuluaga en calidad de representante legal de la Compañía SIKA ECUATORIANA S.A., propone excepciones al proceso de ejecución No. 0018-2018, instaurado en su contra por el Director Distrital de Guayaquil, el Director del Área de Asesoría Jurídica de la Dirección Distrital de Guayaquil y de la Funcionaria Ejecutora del Servicio Nacional de Aduana del Ecuador (en adelante SENAE) por el cobro de multa por la contravención establecida en el art. 190 literal k) del Código Orgánico de la Producción Comercio e Inversiones (COPCI en lo posterior).

1.2. En el caso puesto en nuestro conocimiento, el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en Guayaquil, provincia del Guayas, conforme con lo resuelto en la audiencia preliminar, de común acuerdo con las partes procesales, señala como objeto de la controversia: ª Determinar si se ha configurado la excepción del numeral 1 del art. 316 del COGEP alegada por el actor en contra del procedimiento de ejecución coactiva No. 0018-2018, con las consecuencias legales respectivas.º

1.3. Mediante sentencia dictada el 17 de febrero de 2023, las 10h18, el Tribunal de instancia declara sin lugar la demanda de excepciones al proceso de coactivo No. 0018-2018 presentada por la compañía SIKA S.A. en contra del Director Distrital de Guayaquil, Director del Área de Asesoría Jurídica de la Dirección Distrital de Guayaquil y de la Funcionaria

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

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

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

1.4. La abogada Gianella Gallegos Santos, procuradora judicial de SIKA ECUATORIANA S.A., interpone recurso extraordinario de casación (fs. 343 a 360 vta.) en contra de la referida sentencia del 17 de febrero de 2023, las 10h18; y, mediante providencia de 4 de mayo de 2023, las 09h14, se lo declara oportuno por el Tribunal de instancia, quien dispone remitir el expediente a la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia.

1.5. Mediante auto de 18 de junio de 2024, las 16h33, el doctor Diego Patricio Gordillo Cevallos, Conjuez Nacional, admite a trámite el recurso de casación propuesto por la actora, por el caso quinto del art. 268 del COGEP por el vicio de falta de aplicación de los artículos 11.5 y 76.5 de la Constitución de la República del Ecuador (en adelante CRE); 9 de la Convención Americana sobre Derechos Humanos (en adelante CADH); 16 del Pacto Internacional de Derechos Civiles y Políticos (en adelante PIDCP); 3 de la Ley Orgánica para la Reactivación de la Economía, Fortalecimiento de la Dolarización y Modernización de la Gestión Financiera (en adelante LOREF); y, errónea interpretación del artículo 311 del Código Tributario (en adelante CT).

2. Competencia

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

2.2. En virtud del sorteo de la causa de 23 de septiembre del 2024, las 12h13, se radica la competencia en esta Sala Especializada integrada por los doctores: Gilda Rosana Morales Ordóñez, José Dionicio Suing Nagua (Jueces Nacionales) y Gustavo Adolfo Durango Vela (Juez Nacional encargado) ponente de esta causa.

2.3. Mediante Resolución No. 003-2021, de 26 de enero de 2021, el Pleno del Consejo de la

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

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

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

3. Validez procesal

En la tramitación del presente recurso extraordinario de casación no se observa omisión de solemnidad sustancial alguna que pudiera invalidarlo o causar la nulidad procesal, como así lo manifestaron las partes procesales en la audiencia de casación, llevada a cabo el día jueves 24 de julio 2025, las 11h00; en consecuencia, se declara la validez de todo lo actuado. Al no poder llegar a una decisión, pese la larga deliberación, el juez ponente suspendió la audiencia para que reanude el día miércoles 30 de julio de 2025, a las 12h30.

4. Fundamentación del recurso de casación

4.1. La abogada Gianella Gallegos Santos, procuradora judicial de SIKA ECUATORIANA S.A., en el escrito de casación y en la audiencia de casación llevada a cabo en la fecha señalada sostiene que, en la sentencia recurrida se incurre en el caso 5 del art. 268 del COGEP, por el vicio de falta de aplicación de los artículos 11.5 y 76.5 de la CRE; 9 de la CADH; 15.1 del PIDCP; 3 de la LOREF; y, errónea interpretación del art. 311 del CT, puesto que:

4.1.1. Sobre el vicio de falta de aplicación, sostiene que la Sala Juzgadora ha dejado de aplicar las normas sustantivas previamente identificadas, advirtiendo que las cuatro primeras normas no son citadas ni tenidas en cuenta de ninguna forma al momento de dictar el fallo. La última disposición, esto es, el art. 3 de la LOREF, es citado y mencionado al dictar la sentencia, pero no es aplicado, pues el Tribunal juzgador al tomar su decisión omite considerar que la multa por la que el SENAE inició el 28 de marzo de 2018 el proceso coactivo 018-2018, fue eliminada del ordenamiento jurídico el 29 de diciembre de 2017.

4.1.2. Las normas referidas, de naturaleza constitucional e internacional, son de obligatoria y directa aplicación por parte de todos los jueces y autoridades; y en uso del control de legalidad que están obligados a realizar los jueces tributarios (arts. 300 y 313 del COGEP) pues son mandatorios; el Tribunal a quo debe aplicar los principios pro homine y de favorabilidad que las normas desarrollan.

4.1.3. Señala que, en la Carta Magna, en el art. 11.5 constan como principios para pleno ejercicio de los derechos fundamentales pro homine, que procura satisfacer el ejercicio de los derechos, tanto en su aplicación como en su interpretación y constituye una máxima de especial relevancia en nuestro ordenamiento jurídico. Cita fallos de la Corte Constitucional para abordar el principio de favorabilidad, el cual señala que rige para todos los procedimientos y ámbitos en los que se aplican sanciones, bajo las siguientes hipótesis: (i) cuando existen dos normas o interpretaciones aplicables a un caso; (ii) cuando con posterioridad a la comisión de la infracción o a la emisión de una sentencia, el sistema jurídico dispone la imposición de una norma o interpretación más favorable; y concluye ª en cualquiera de las dos hipótesis, hay que aplicar aquella norma o interpretación que más

favorezca efectivamente el ejercicio de derechos y la persona condenada necesariamente debe beneficiarse de la nueva disposición jurídica" (sentencias Nos. 265-15-SEP-CC, caso 1204-12-EP, 10-16-CN-19, 2344-19-EP/20 y acumulados, 2814-17-EP/22).

4.1.4. Este principio se ha elevado a una máxima del derecho internacional de los derechos humanos, por lo que se encuentra previsto en varios tratados internacionales de los que Ecuador es parte; así, el art. 9 de la Convención Americana sobre Derechos Humanos establece que: "no se puede imponer pena más grave que la aplicable en el momento de la comisión del delito. Si con posterioridad a la comisión del delito la ley dispone la imposición de una pena más leve, el delincuente se beneficiará de ello" y en el art. 16 del Pacto Internacional de Derechos Civiles y Políticos "Si con posterioridad a la comisión del delito la ley dispone la imposición de una pena más leve, el delincuente se beneficiará de ello".

4.1.5. Siendo de conocimiento público que, el 29 de diciembre de 2017 se publicó en el Registro Oficial la LOREF que, entre otros cuerpos legales, reformó el COPCI mediante su artículo 3 eliminando de forma definitiva de ese Código, a la contravención de sobrevaloración o subvaloración aduanera, así como la sanción prevista para la referida conducta, dejando desde esa fecha, de existir en Ecuador el tipo infracción y su sanción. En aplicación del principio pro homine y de favorabilidad, la derogatoria de la contravención aduanera de subvaloración y su sanción IMPEDÍA, a partir de esa fecha, que se aplique la multa prevista en el artículo 191 literal f) del COPCI, cualquiera que fue el estado en que se encontrare el proceso sancionador"; y, al mismo tiempo, proscribía la posibilidad de iniciar un proceso de cobro de aquellas multas que, a la fecha de publicación de la LOREF, no habían sido recaudadas.

4.1.6. Expresa que estas normas debían ser aplicadas no solo porque en su demanda invoca el principio de favorabilidad como sustento para alegar la inexistencia de la obligación cuyo cobro coactivo se inició el 28 de marzo de 2018, sino, además, porque en uso del control de legalidad, los jueces contencioso tributarios DEBEN aplicar las normas constitucionales e internacionales, salvaguardando siempre los derechos y garantías básicas de los contribuyentes. La obligatoriedad de aplicar la norma que mejor favorezca la efectiva vigencia de los derechos, es crítica en lo que respecta a los órganos jurisdiccionales, a los que nuestro ordenamiento jurídico ha confiado la delicada e indispensable tarea de tutelar los

derechos fundamentales. En ese sentido, de haber sido aplicado el art. 3 de la LOREF, hubiera podido considerar, como ya lo han hecho ustedes señores Jueces de la Sala de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, en otro caso sometido a su conocimiento (09504-2012-0015); aplicando solo el art. 76.5 de la Constitución, el Tribunal de instancia hubiera podido considerar que con la publicación del art. 3 números 10 y 11 de la LOREF, se suprimió de la vida jurídica la conducta tipificada y sancionada en la ley anterior (COPCI), porque dejó de ser lesiva para la sociedad; más aún si se hubieran aplicado el resto de normas que acusamos como vulneradas, se reafirma y ratifica que, en materia sancionatoria, se debe aplicar la norma posterior cuando ésta es más favorable al "reo".

4.1.7. Indica como norma que fue aplicada en lugar de aquella que da solución al problema jurídico materia de la decisión, el art. 311 del Código Tributario, pues ª luego de interpretarlo erróneamente y de leerlo de forma absolutamente miopeº es aplicado, pero de una forma contraria el principio pro homine y la esencia misma del principio de favorabilidad, y concluye de manera absolutamente equivocada que en este caso, no cabía aplicar la derogatoria del tipo y de la sanción aplicable a la contravención aduanera de subvaloración que se produjo con la entrada en vigencia del art. 3 de la LOREF; porque el SENAE ya había embargado las cuentas de SIKA y por tanto, la sanción ya ha sido ejecutada.

4.1.8. Considera que, de haberse aplicado las normas denunciadas, se habría llegado a una conclusión diametralmente distinta, pues no solo que a la fecha en que se publicó la LOREF en el Registro Oficial no se había ejecutado la multa impuesta a mi representada, sino que es evidente que el proceso coactivo iniciado para ese fin no había comenzado, pues incluso su numeración refleja que es posterior a la derogatoria de la LOREF (el proceso coactivo es el 018-2018, e inició con la emisión del auto de pago el 28 de marzo de 2018). Invoca para abonar a su tesis el art. 427 de la CRE sobre la interpretación de las normas constitucionales que, se interpretarán por el tenor literal que más se ajuste a la Constitución en su integralidad, en el sentido que más favorezca a la plena vigencia de los derechos y que mejor respete a la voluntad del constituyente, y de acuerdo con los principios generales de la interpretación constitucional, no hacerlo tiene el efecto de que la sentencia dictada por el Tribunal juzgador no considere la progresividad de los derechos que consagra nuestra Carta Suprema y que tampoco tenga en cuenta que a la fecha que se dio inicio al proceso coactivo (con un auto de pago que nunca fue citado a mi representada) ya no había posibilidad alguna de sancionar a

un importador por la contravención aduanera de subvaloración.

4.1.9. Finalmente, señala que la infracción es trascendente pues al no haber aplicado las normas que establecen el alcance del principio constitucional de favorabilidad y la norma que eliminó por completo del ordenamiento jurídico tanto el tipo como la multa aplicable a la contravención aduanera de sobrevaloración subvaloración aduanera, se consideró de forma equivocada que el SENAE podía proceder a cobrar una multa que, para la fecha de inicio del proceso coactivo, ya no existía en el ordenamiento jurídico ecuatoriano; lo resuelto sobre la excepción planteada (inexistencia de la obligación) resultó en una decisión que es ilegal e injusta, que viola el principio de favorabilidad y, por tanto, en un tratamiento absolutamente vulneratorio de los derechos fundamentales de la compañía; solicitando se case la sentencia acogiendo el criterio que ya ha sido esgrimido anteriormente por esta misma Sala en el caso 09504-2012-0015.

4.1.10. Respecto de la errónea interpretación del art. 311 del Código Tributario expresa que el yerro en el que incurre el Tribunal de instancia, se encuentra plasmado en el considerando 7.1.3.4, pues de su texto se evidencia que, en la sentencia se considera que no cabe aplicar el principio de favorabilidad cuando "la obligación tributaria producto de la sanción se encuentra ejecutada". A esta conclusión arriba por una interpretación literal del art. 311 del Código Tributario, y no tiene en cuenta lo dispuesto en el art. 11.5 y 76.5 de la Constitución de la República, 9 de la CADH y 16 del PICDP (normas que la Sala Juzgadora no aplicó) y porque tampoco tiene en consideración la fecha a partir de la cual entró en vigencia el artículo 3 de la LOREF.

4.1.11. Expone que, cuando se emitió el auto de pago ª se retuvieron ilegalmente los fondos de la cuenta de SIKA y, cuando se procedió al embargo de esos fondos, con los que el Tribunal de instancia estima que se "ejecutó" la sanción, la contravención aduanera de subvaloración aduanera ya llevaba algunos meses expulsada del ordenamiento jurídico ecuatoriano.º Por lo que, de haberse entendido adecuadamente el art. 311 del Código Tributario, se habría podido colegir claramente, que el principio de favorabilidad puede ser aplicado en todos aquellos casos en que una conducta deja de estar tipificada como infracción, a partir del momento en que ello ocurre. Habría sido, por ende, absolutamente indiferente el análisis sobre la ejecución o no de la multa, ejecución que, en todo caso, tal

como la propia Sala de instancia lo reconoce en su sentencia, ocurrió varios meses después de la entrada en vigencia del art. 3 de la LOREF. Considera que esta norma tiene que ser entendida y aplicada bajo el paraguas de los arts. 11.5 y 76.5 de la Constitución, que son normas posteriores y jerárquicamente superiores, de aplicación directa y obligatoria por todos los funcionarios administrativos y judiciales. Así mismo, debía ser entendido en el contexto de los artículos 9 de la CADH y 16 del PIDCP, y de la abundante jurisprudencia que sobre el alcance de este principio, ha emitido nuestra Corte Constitucional.

4.1.12. Un adecuado y contextualizado entendimiento del art. 311 del Código Tributario, de mano con la necesaria aplicación de los artículos referidos de la Constitución, 3 de la LOREF, 9 y 16 del PIDCP, habrían llegado a entender que el sentido o alcance correcto del art. 311 del CT, es que "si con posterioridad a la comisión del delito o a la emisión de una sentencia, la legislación dispone la imposición de una pena más leve, el condenado necesariamente debe beneficiarse de ello. Debe entenderse como ley penal más favorable a aquella que establece una pena menor respecto de los delitos y a aquella que despenaliza una conducta anteriormente considerada como delito".

4.1.13. El entendimiento correcto del art. 311 del Código Tributario, debía llevarle a la Sala de instancia a considerar que la ley más favorable, que fue la que despenalizó la conducta de subvaloración aduanera, empezó a regir el 29 de diciembre de 2017, por lo que propiamente en este caso, a la fecha en que se dio inicio al proceso coactivo, ya no había el tipo penal cuya sanción se pretendió ejecutar por la vía coactiva. Si se hubieran aplicado de forma prevalente los principios constitucionales pro homine y de favorabilidad que han sido citados, nunca se hubiera podido avalar el comportamiento de SENAE, que no solo violó los derechos de SIKA por no citarle con el auto de pago, sino que procedió a retener y posteriormente embargar fondos de las cuentas de SIKA, para la ejecución de una obligación que a la fecha de inicio de la coactiva ya no existía. Solicita se case la sentencia y se admita la excepción propuesta.

4.2. Contestación al recurso de casación por el SENAE.- De la revisión de los recaudos procesales, aparece que la parte demandada no ha dado contestación al recurso de casación interpuesto por la parte actora.

5. Problema Jurídico

Determinar si la sentencia objeto del recurso de casación incurre en el caso quinto del art. 268 del COGEP, por el vicio de falta de aplicación de los arts. 11.5 y 76.5 de la CRE; 9 de la CADH; 16 del PIDCP; 3 de la LOREF; y, errónea interpretación del artículo 311 del Código Tributario.

6. Análisis de la Sala de Casación

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

> ª Art. 268.- Casos.- El recurso de casación procederá en los siguientes casos: [¼] 5. Cuando se haya incurrido en aplicación indebida, falta de aplicación o errónea interpretación de normas de derecho sustantivo, incluyendo los precedentes jurisprudenciales obligatorios, que hayan sido determinantes en la parte dispositiva de la sentencia o auto.º

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

6.2. Alcance doctrinario del vicio propuesto. Luis Tolosa Villabona (Teoría y Técnica de la Casación, Bogotá: Ediciones Doctrina y Ley Ltda., 2008, pp. 359- 361), sobre la falta de aplicación de normas de derecho, incluyendo los precedentes jurisprudenciales obligatorios. Al respecto, el mismo autor señala:

> ª Según la doctrina y la jurisprudencia, en consonancia con los dispositivos legales, ocurre la falta de aplicación cuando se deja de aplicar un precepto legal, y ello constituye `la infracción directa típica', por haberlo ignorado el sentenciador o por no haberle reconocido validez, sea por desconocimiento del fallador o por abierta rebeldía

contra el precepto [¼]º. (Luis Tolosa Villabona, Teoría y Técnica de la Casación, Bogotá: Ediciones Doctrina y Ley Ltda., 2008, pp. 361).

La falta de aplicación 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

Por su parte, dicho autor, sobre la errónea interpretación sostiene 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 finalidadº (Luis Tolosa Villabona, Teoría y Técnica de la Casación, Bogotá: Ediciones Doctrina y Ley Ltda., 2008, pp. 359-361).

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

Constitución de la Republica del Ecuador

ª Art. 11.- El ejercicio de los derechos se regirá por los siguientes principios: (¼) 5. En materia de derechos y garantías constitucionales, las servidoras y servidores públicos, administrativos o judiciales, deberán aplicar la norma y la interpretación que más favorezcan su efectiva vigencia. (¼)º

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) 5. En caso de conflicto entre dos leyes de la misma materia que contemplen sanciones diferentes para un mismo hecho, se aplicará la menos rigurosa, aun cuando su promulgación sea posterior a la infracción. En caso de duda sobre una

norma que contenga sanciones, se la aplicará en el sentido más favorable a la persona infractora. (¼)º

Convención Americana sobre Derechos Humanos

ª Artículo 9. Principio de Legalidad y de Retroactividad.- Nadie puede ser condenado por acciones u omisiones que en el momento de cometerse no fueran delictivos según el derecho aplicable. Tampoco se puede imponer pena más grave que la aplicable en el momento de la comisión del delito. Si con posterioridad a la comisión del delito la ley dispone la imposición de una pena más leve, el delincuente se beneficiará de ello.

Pacto Internacional de Derechos Civiles y Políticos

ª Artículo 16.- Todo ser humano tiene derecho, en todas partes, al reconocimiento de su personalidad jurídica.º

Ley Orgánica para la Reactivación de la Economía, Fortalecimiento de la Dolarización y Modernización de la Gestión Financiera

ª Art. 3.- En el Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones, efectúense las siguientes reformas: (¼) 10. Eliminar el literal k) del artículo 190. 11. Eliminar el literal f) del artículo 191. (¼)º

Código Tributario

ª Art. 311.- Irretroactividad de la ley.- Las normas tributarias punitivas, sólo regirán para el futuro. Sin embargo, tendrán efecto retroactivo las que supriman infracciones o establezcan sanciones más benignas o términos de prescripción más breves, y se aplicarán aun cuando hubiere sentencia condenatoria no ejecutada ni cumplida en su totalidad, conforme a las reglas del derecho penal comúnº .

6.4. Análisis del caso SUB JUDICE.- SIKA ECUATORIANA S.A., señala que en la sentencia al haber desechado la excepción 1 del art. 316 del COGEP sobre la inexistencia de la obligación, dentro del proceso de ejecución iniciado respecto de una multa por

contravención aduanera de conformidad con el art. 190 literal k) del COPCI, después de haber sido derogada por la Ley Orgánica para la Reactivación de la Economía, Fortalecimiento de la Dolarización y Modernización de la Gestión Financiera (LOREF), se incurre en la falta de aplicación de los arts. 11.5 y 76.5 de la CRE; 9 de la CADH; 16 del PIDCP; 3 de la LOREF; y, errónea interpretación del art. 311 del Código Tributario, denuncia que se pasa verificar a continuación:

6.4.1. Teniendo en cuenta que el caso 5 invocado parte de los hechos establecidos como no controvertidos y/o probados, los mismos que no pueden revalorizarse en casación y que se considera son aceptados por las partes, de la sentencia se tiene: i) No existe controversia que la obligación contenida en resolución sancionatoria No. SENAE-DDG-2016-0961-RE, de 7 de octubre de 2016, deviene de una multa de 300% por la contravención establecida en el art. 190 literal k), según lo establecido en el art. 191 literal f) del COPCI por la subvaloración de las mercancías que se importó en el 2011. ii) La resolución sancionatoria fue impugnada judicialmente, en el proceso signado con el número 09501-2017-00022, mismo que mediante sentencia de casación de 9 de junio del 2017, confirmó la validez de la resolución impugnada, por lo que la obligación tiene calidad de firme, líquida y ejecutoriada, al haber sido ratificada por sentencia de casación de la Sala Especializada de la Corte Nacional de Justicia. iii) La resolución confirmada en sentencia sustenta el auto de pago No. 0018-2018 que, fue ejecutado y cumplido por medio del embargo dispuesto en providencia No. SENAE-DJJG-2018-1371-PV de 10 de mayo del 2018, cumplido lo cual el SENAE archivó el proceso por medio de la providencia No. SENAE-DJJG-2018-1470-PV del 18 de mayo de 2019 en la que consta que la liquidación 35777019 y liquidación por costas procesales No. 36861500 se encuentran canceladas. iv) Es un hecho no controvertido que no existe constancia de la fecha en que se notificó el auto de pago.

6.4.2. En la sentencia los jueces antes esta realidad establecen que: ª 7.1.3.4.- Ahora bien, respecto al principio de favorabilidad por haberse reformado a través del Suplemento del Registro Oficial No. 150 de fecha diciembre 29 de 2017, con la publicación de la Ley Orgánica para la reactivación de la economía, fortalecimiento de la dolarización y modernización de la gestión financiero, el Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones (COPCI) en su artículo 3 al tenor siguiente: ª Art. 3.- En el Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones, efectúense las siguientes reformas (¼): 10.- Eliminar el

literal k) del artículo 190. 11.- Eliminar el literal f) del artículo 191 (¼)º, que fue el sustento jurídico sobre la que se sustentó la Administración Tributaria para imponer la sanción, se ha establecido, con el análisis efectuado sobre los fundamentos de esta única excepción, la aplicación del texto del Art. 311 del Código Tributario que señala lo siguiente: ª Art. 311.- Irretroactividad de la ley.- Las normas tributarias punitivas, sólo regirán para el futuro. Sin embargo, tendrán efecto retroactivo las que supriman infracciones o establezcan sanciones más benignas o términos de prescripción más breves, y se aplicarán aun cuando hubiere sentencia condenatoria no ejecutada ni cumplida en su totalidad, conforme a las reglas del derecho penal común.º- Texto legal, sobre el que establecemos que al tratarse de la irretroactividad de la ley antes expuesta, resulta consecuente y en derecho sostener que las normas tributarias punitivas solo regirán para el futuro, sin embargo tendrán efecto retroactivo las que supriman infracciones o establezcan sanciones más benignas o términos de prescripción más breves, y se aplicarán aún cuando hubiere sentencia condenatoria no ejecutada ni cumplida en su totalidad, conforme a las reglas derecho penal común. Continúa señalando que ª(...)el Tribunal considera que se ha probado que la obligación tributaria producto de la sanción que motivó el proceso coactivo No. 0018-2018, objeto de esta causa, se encuentra ejecutada, por tanto al amparo de la norma citada no procede la aplicación del principio de favorabilidad alegado por la parte actora en su demanda. 7.1.3.5.-Toda vez que lo analizado ha dado como resultado la improcedencia de las alegaciones de la actora, se rechaza la excepción del numeral 1 del Art. 316 del COGEP, siendo que no existe otra causal que permita al tribunal un análisis adicional al que ha efectuado en líneas anteriores, sometido al principio dispositivo antes anunciado. 7.1.3.6.- (¼) El intentar que, a través de las excepciones planteadas, se pretenda revisar los títulos de créditos y sus antecedentes las fichas catastrales, que constituyen un acto firme, resulta por demás improcedente, criterio que ha sostenido la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, en el Recurso No. 407-2010 publicado en el Registro Oficial Edición Especial No. 438 del 10 de mayo de 2013, en el que manifiesta ª¼ pues de un juicio de excepciones no puede decidirse anular los antecedentes del mismo porque equivaldría transformar a un juicio de excepciones en un juicio de impugnación el cual tiene unas causales y un tiempo oportuno para proponerlo¼ . ª En la demanda el actor de proponer una serie de asertos, pero ello no significa que sus afirmaciones sean consecuentes a la norma contenida en el art. 311 del Código Tributario lo cual ha sido analizado por el Tribunal y desvirtúa la pretensión del actor.

Por tanto, no puede este Tribunal, pasar a fallar en contra de lo expuesto expresamente en dicha norma que ha sido alegada por ambas partes procesales, porque ello excedería sus facultades en atención al trámite propio de los juicios de excepciones, sobre todo, en consideración al espíritu que caracteriza a esta acción. En consecuencia, la excepción deducida carece de sustento legal, por lo que se la rechaza.º (subrayado es de esta Sala).

6.4.3. De la transcripción efectuada, esta Sala de Casación advierte que, frente a la excepción a la coactiva propuesta de inexistencia de la obligación (art. 316.1 COGEP), el Tribunal de instancia efectúa un análisis del principio de favorabilidad a la luz del art. 311 del Código Tributario, norma que es pertinente al caso y que ha sido aplicada en su literalidad, puesto que entiende que, procede la retroactividad incluso sobre situaciones jurídicas que no se hallen consolidadas; en ese sentido es un hecho probado que la obligación producto de la sanción que motivó el proceso coactivo No. 0018-2018, se encuentra ejecutoriada por la sentencia de casación de la Corte Nacional de Justicia dictada en el juicio No. 09501-2017-00022, y que además, conforme a los hechos probados, se encuentra ejecutada en su integridad tanto más que se ha dispuesto el archivo del procedimiento de cobro, por tanto no procede el principio de favorabilidad alegado, al tenor de la norma sustantiva analizada que dispone que el principio de favorabilidad ª se aplicarán aun cuando hubiere sentencia condenatoria no ejecutada ni cumplida en su totalidadº.

6.4.4. Como sí lo expuesto no fuera suficiente para desechar el recurso, sobre el yerro de interpretación alegado, se advierte que la casacionista no ha establecido cuál es el método de interpretación que correspondía utilizar para aplicar los arts. 11.5 y 76.5 de la CRE, 9 de la CADH, 16 del PIDCP y 3 de la LOREF, normas que denuncia como inobservadas, en el caso, y de ello se verifica la ninguna incidencia de las normas constitucionales y de derechos humanos invocadas, en la decisión adoptada por el Tribunal y su aplicación en nada alteraría lo resuelto, ya que del objeto controvertido y los hechos probados, se desprende que no está en discusión la retroactividad del principio de favorabilidad, el cual se produce con la vigencia del art. 3 de la LOREF, al haberse publicado en el Registro Oficial No. 150 de 29 de diciembre de 2017; sino si era viable legalmente su aplicación en el momento que se pretendió su efecto, por el estado de ejecutada que mantenía la sanción.

6.4.5. Este Tribunal de Casación, si bien tiene en consideración todas las afirmaciones

efectuadas por la parte recurrente en la audiencia de fundamentación del recurso de casación, en el que relata varios hechos, en principio muy relevantes, los mismos, no obra del fallo recurrido, es decir, no son hechos considerados como ciertos, probados o no controvertidos en el análisis efectuado por los juzgadores de instancia, por lo que al no ser materia del litigio en instancia, mal haría esta Sala en considerarlos con la sola afirmación de quien recurre, sin que exista su evidencia en el fallo de instancia.

6.4.6. Por las razones expuestas, se rechazan estos vicios propuestos al amparo del caso 5 del art. 268 del COGEP que no alcanzan para corregir los errores de aplicación de normas sustantivas; en función de los hechos probados, sin que lo expuesto signifique que esta Sala de Casación se encuentre de acuerdo con lo resuelto por el Tribunal de instancia.

6.4.7. Adicionalmente, y una vez realizado el análisis casacional, esta Sala no puede dejar pasar por alto que se evidencian varias inconsistencias en el análisis contenido en el fallo de instancia, entre las cuales no se aprecia una exposición cronológica de las actuaciones administrativas que sostienen la facultad recaudadora ejercitada desde su inicio, puesto que no se ubica la fecha de la emisión del auto de pago, de su citación, oportunidad en el ejercicio de acción de excepciones a la coactiva, en correlación a los reproches de la favorabilidad alegada en sede administrativa, sin embargo, no han sido reprochadas por quien recurre en sede casacional,siendo que Sala no puede enmendar o suplir este particular, dada la alta técnica jurídica que corresponde a la naturaleza inherente a la casación.

7. Decisión

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

7.2. NO CASAR la sentencia de 17 de febrero de 2023, las 10h18, que dicta el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en Guayaquil, provincia del Guayas, dentro del juicio de impugnación 09501-2022-00328.

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 Patricia Velasco, en reemplazo temporal de la titular en virtud de la Acción de Personal No. 801 -UATH-2025-JV de 9 de julio de 2025.

Resumen de fácil comprensión

No se casa la sentencia, por cuanto de los hechos no controvertidos y probados en sentencia, no se advierte que haya existido un error al interpretar el art. 311 del Código Tributario; en consecuencia, aún aplicando las normas constantes en los arts. 11.5 y 76.5 de la CRE; 9 de la CADH; 16 del PIDCP; 3 de la LOREF; no cambiaría la decisión de instancia que, en este caso, tiene como probado que existe una obligación previamente ejecutada y extinguida.

GUSTAVO ADOLFO DURANGO VELA
JUEZ NACIONAL (PONENTE)

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

MORALES ORDÓÑEZ GILDA ROSANA
JUEZA NACIONAL

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

FUNCIÓN JUDICIAL

268195968-DFE

Juicio No. 09501-2019-00412 RESOLUCION 551-2025

JUEZ PONENTE: GORDILLO CEVALLOS DIEGO PATRICIO, JUEZ NACIONAL (E) (PONENTE) (E)

AUTOR/A: GORDILLO CEVALLOS DIEGO PATRICIO

CORTE NACIONAL DE JUSTICIA. - SALA ESPECIALIZADA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL DE JUSTICIA. Quito, jueves 31 de julio del 2025, las 10h46.

Resolución de fácil lectura

La Sala especializada de lo Contencioso Tributario al analizar los vicios sustentados en el caso quinto del artículo 268 del COGEP, ha considerado que se ha producido una errónea interpretación, aplicación indebida o falta de aplicación de las normas que se acusan en el recurso, puesto que de los hechos probados y no controvertidos no se advierte que existan yerros en los resultados que arroja la contabilidad del contribuyente en aplicación de las normas contables correspondientes (Art. 28 LRTI), ni que la utilidad gravable determinada por la AT, no concuerde con la realidad económica del sujeto pasivo (ART. 262 RGLM LRTI). En tal virtud se ha resuelto, casar el fallo recurrido y en mérito de lo actuado, ratificar las glosas levantadas.

VISTOS.- Los abogados Juan Carlos Córdova Cáceres y Linda Carolina Ochoa Matamoros, en calidad de procuradores fiscales designados por el Director Provincial del Servicio de Rentas Internas, interponen recurso de casación en contra del fallo dictado el 21 de septiembre de 2020, a las 9h59, por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el cantón Guayaquil, provincia del Guayas, en el juicio de impugnación No. 09501-2019-00412.

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 (léase también CRE); artículo 184 del Código Orgánico de la Función Judicial (léase también COFJ) y artículo 266 y siguientes del Código Orgánico General de Procesos (léase también COGEP). **1.2.-** El Pleno de la

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

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

Corte Nacional de Justicia, mediante Resolución No. 02-2021, conformó sus seis Salas Especializadas según lo faculta el Código Orgánico de la Función Judicial en su artículo 183. **1.3.-** La Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia es competente para conocer y resolver el presente recurso de casación, en virtud de lo previsto en la segunda parte del artículo 185 numeral 1 del COFJ. **1.4.-** Luego del sorteo de ley correspondiente, realizado el 07 de marzo de 2025, a las 15h20 (fj. 28 exp. Casación), se radicó la competencia en el Tribunal integrado por los doctores José Suing Nagua (Ponente), Gustavo Durango Vela y Rosana Morales Ordóñez, Jueces Nacionales de la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario; no obstante, a través del acta de sorteo de 01 de julio de 2024, a las 14h00, se encargó al Dr. Diego Gordillo Cevallos, Conjuez Nacional Temporal, el despacho del Dr. José Suing Nagua, a partir del 03 de julio de 2024, asumiendo la calidad de Juez Nacional Encargado y consecuentemente la ponencia de la presente causa. **1.5.-** En tal virtud, según lo que dispone el artículo 160.1 del Código Orgánico de la Función Judicial, el Tribunal en su actual integración es el conformado por los doctores Diego Gordillo Cevallos, Juez Nacional Encargado, Ponente; Gustavo Durango Vela, Juez Nacional Encargado; y, Rosana Morales Ordóñez, Jueza Nacional; 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 manifestaron los procuradores judiciales de las partes, en audiencia de casación llevada a cabo el día 21 de julio de 2025, a las 14h45, reinstalada el 28 de julio de 2025, a las 14h30.

3.- Antecedentes procesales.- 3.1.- Objeto de la controversia.- De la sentencia de instancia se desprende que la controversia radica en: *"Determinar si el Acto Administrativo Impugnado transgrede o no el Art. 28 de la Ley de Régimen Tributario Interno."*. (fs. 203 vuelta expediente de instancia). **3.2.- Resolución impugnada.-** El Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario en el fallo antes referido resolvió: *"declarar con lugar la acción de impugnación deducida por la compañía CONSTRUCTORA FISCALIZACIONES Y CONSTRUCCIONES FISYCON CIA. LTDA., y consecuentemente dispone a la Autoridad demandada que proceda a Liquidar el impuesto a la renta del ejercicio 2014 aplicando el porcentaje del 15% establecido en el Art. 28 de la Ley de Régimen Tributario Interno. Se dispone la devolución al actor del afianzamiento rendido en este proceso a través de la Póliza de Seguros que obra a fojas 77 del expediente."*. (fs. 205 vuelta expediente de instancia). **3.3.- Recurso de casación.-** Mediante escrito de fecha 23 de noviembre de 2020, 15h53,

los procuradores judiciales designados por el Servicio de Rentas internas, interponen recurso de casación en contra del fallo antes referido, con fundamento en el caso quinto del artículo 268 del Código Orgánico General de Procesos, por el cargo de errónea interpretación del artículo 262 del Reglamento a la Ley de Régimen Tributario Interno. También por aplicación indebida del Art. 1 y Art. 2 de la Resolución No. NAC-DGERCGC18-000000264, y del artículo 28 de la Ley de Régimen Tributario Interno. Finalmente, por el vicio de falta de aplicación del Art. 91 del Código Tributario e incisos primero y segundo del Art. 23 de la Ley de Régimen Tributario Interno. **3.4.- Calificación.-** El Tribunal de lo Contencioso Tributario calificó el recurso de casación en auto de 24 de noviembre de 2020, a las 16h27, 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 9 de enero de 2025, las 10h10, la doctora Tania Catalina Jaramillo Luzuriaga, en su calidad de Conjueza de la Sala, resolvió admitir el recurso de casación propuesto en los siguientes términos: *"(...) 1.2.4. El SRI cumple con la formalidad de su numeral 4 al sustentar la causal 5 del artículo 268 del COGEP, que a la letra reza: "Cuando se haya incurrido en aplicación indebida, falta de aplicación o errónea interpretación de normas de derecho sustantivo, incluyendo los precedentes jurisprudenciales obligatorios, que hayan sido determinantes en la parte dispositiva de la sentencia o auto", atendiendo a las normas activadas como infringidas, en torno al yerro de aplicación indebida de los artículos 1 y 2 de la Resolución nro. NACDGERCGC18-00000264 y 28 de la LRTI; errónea interpretación del artículo 262 del RLRTI; y, falta de aplicación de los artículos 91 del CT y 23 de la LRTI, conforme consta en el acápite III de su recurso que consta de fojas 216 a 227 del expediente de instancia, conforme a la exigencia de la técnica casacional, desarrollada para cada caso. (...) 2. Decisión. En virtud de lo expuesto, y en aplicación de lo señalado en el inciso segundo del artículo 270 del COGEP, se ADMITE el recurso de casación interpuesto por el SRI (...)."* . (fs. 26 expediente de casación).

4.- Fundamentación del recurso de casación.- 4.1.- La casacionista para fundamentar su recurso respecto de la **errónea interpretación del penúltimo inciso del artículo 262 del Reglamento para la aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno,** vigente al momento de la notificación del acto administrativo impugnado, esto es, el Acta de Determinación No. 07201924900165634 por Impuesto a la Renta del período fiscal 2014, emitida y notificada a la actora, para que fuese procedente la aplicación de factores de ajuste, debían cumplirse dos requisitos fundamentales: existencia de una resolución de carácter general emitida para el efecto y los criterios técnicos establecidos por la propia Administración Tributaria aplicables en Actas de Determinación, y detrimento de la capacidad contributiva del sujeto pasivo, ninguno de los cuales se cumplía. Respecto

a la existencia de una resolución de carácter general emitida para el efecto y los criterios técnicos establecidos por la propia Administración Tributaria aplicables en Actas de Determinación Tributaria , la resolución vigente en torno a la aplicación de factores de ajuste, era la Resolución No. NAC DGERCGC18 000000264 únicamente aplicable en procesos de comunicación de diferencias y liquidaciones de pago. Debido a la errónea interpretación que realizó del Art. 262 del Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno, el cual si bien es cierto, refiere como requisito para la aplicación de factores de ajuste, el detrimento de la capacidad contributiva, no detalla la aplicación del índice calculado entre la utilidad gravable determinada y el total de los ingresos gravables determinados, y por ende se encuentra enmarcado entre los límites del principio de no confiscatoriedad. (fs. 216 vuelta expediente de instancia). **4.2.-** A su vez, indica que el Principio de No Confiscatoriedad es uno de los límites de la potestad tributaria, que como tal, otorga contenido al principio de legalidad. Menciona que está íntimamente ligado al principio de la capacidad contributiva o límite a la carga fiscal de los contribuyentes, que obliga al Estado a garantizar el derecho a la propiedad privada, evitando que sus impuestos disminuyan la disposición patrimonial individual. Por lo tanto, menciona que la prestación tributaria no tiene por tanto como fundamento propio un abstracto poder de imperio, ni una mera relación conmutativa, cambio de utilidad entre ente público y contribuyente, sino la ª capacidad contributivaº, esto es la aptitud para concurrir a los gastos públicos, manifestada en virtud de la capacidad económica del sujeto. Todos deben concurrir al interés común por el mero hecho de tener la idoneidad de realizarlo y ello por motivo de tal idoneidad y prescindiendo de específicas relaciones conmutativas. Señala que de nada valdría que la Constitución de la República del Ecuador, como norma suprema, garantizara la propiedad privada, su uso y disposición, mientras, por vía indirecta, la norma tributaria, vaciara de contenido efectivo el apuntado derecho, con efectos o alcances confiscatorios que absorban una parte sustancial de la renta. En Ecuador el principio de no confiscatoriedad en materia tributaria se deriva de las normas fundamentales que protegen la propiedad: Arts. 66 numeral 26 y 321 de la Constitución de la República del Ecuador; así como de los principios de justicia y equidad que debe primar entre contribuyentes, de allí que, de la delimitación del derecho de propiedad, de la protección que le otorga la Constitución y de su vinculación con los demás derechos, principios y valores constitucionales, el mismo cede ante: La expropiación por causa de utilidad pública, previamente indemnizada y la imposición tributaria del Estado en forma limitada bajo el principio de legalidad y capacidad contributiva, siendo este segundo punto el que nos atañe desentrañar para entender cómo podría operar la confiscatoriedad en materia tributaria. (fs. 217 expediente de instancia). **4.3.-** La institución recurrente concluye este punto mencionando que al no cumplirse los requisitos necesarios para la aplicación de factores de ajuste, era improcedente su aplicación dentro del acto impugnado, tanto más que el actuar de la Administración Pública está enmarcado dentro del ámbito del Derecho Público, en

el cual está prohibido todo lo que no se encuentre expresamente permitido en la ley. Sin embargo, indica que conforme la errónea interpretación de la Sala, aun cuando: a) no exista una resolución de carácter general emitida para el efecto y los criterios técnicos establecidos por la Administración Tributaria para la aplicación de factores de ajuste en actos administrativos de control contenidos en Actas de Determinación, el Servicio de Rentas Internas debía proceder a la aplicación de la Resolución No. NAC-DGERCGC18-000000264, cuyo ámbito de aplicación comprende únicamente las liquidaciones de pago; y, b) el valor a pagar por impuesto a la renta representa tan solo el 7,72% de los ingresos del sujeto pasivo y el 18,9% de su utilidad gravable. De haberse dado una correcta interpretación de la norma, el Tribunal hubiese aplicado, en el presente caso, el Art. 91 del Código Tributario e incisos primero y segundo del Art. 23 de la Ley de Régimen Tributario Interno, declarando la validez jurídica del acto impugnado, por la pertinencia de la determinación directa, lo cual no sucedió conforme se aprecia de la sentencia que es materia del presente recurso. (fs. 218 y 218 vuelta expediente de instancia). **4.4.-** La institución recurrente menciona acerca de la **aplicación indebida del art. 1 de la Resolución No. NAC-DGERCGC18-000000264** que únicamente es aplicable en procesos de comunicación de diferencias y liquidaciones de pago, conforme su Art. 1, relacionado al ámbito de su aplicación, que textualmente indica: *ª Los factores de ajuste a los que se refiere la presente Resolución, en concordancia con lo dispuesto en el artículo 275 del Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno, se aplicarán en los casos que se verifique un detrimento de la capacidad contributiva de los sujetos pasivosº* , siendo que aquel artículo 275 del Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno, refiere a la emisión de Liquidaciones de Pago por Diferencias en la Declaración, mientras que al sujeto pasivo CONSTRUCTORA FISCALIZACIONES Y CONSTRUCCIONES FISYCON CIA. LTDA. le fue emitida un Acta de Determinación, no existiendo resolución alguna emitida por el ente de control que hiciere procedente la aplicación de factores de ajuste en procesos iniciados con órdenes de determinación. (fs. 219 expediente de instancia). **4.5.-** La institución recurrente expresa que la Administración realizó el análisis de la declaración del propio sujeto pasivo, de su contabilidad, registros y demás documentos que posee, así como de la información y otros datos que conserva la Administración Tributaria en sus bases de datos, como también otros documentos que existían en poder de terceros, que tenían relación con la actividad gravada y/o con el hecho generador por Impuesto a la Renta del ejercicio fiscal 2014, por lo tanto, conforme la normativa del debido proceso, en el caso específico correspondía llevar a cabo una determinación directa, sin que fuere procedente aplicar factores de ajuste, por no existir resolución aplicable al caso específico ni detrimento en la capacidad contributiva del sujeto pasivo auditado, consecuentemente las normas que correspondían ser aplicadas por el Tribunal A quo son el art. 91 del Código Tributario y art. 23 de la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno. Concluyendo así que de haberse aplicado las normas debidas, esto es,

el Art. 91 del Código Tributario e incisos primero y segundo del Art. 23 de la Ley de Régimen Tributario Interno, el Tribunal hubiese declarado la validez jurídica del acto impugnado, por la pertinencia de la determinación directa, lo cual no sucedió conforme se aprecia de la sentencia. (fs. 220 y 220 vuelta expediente de instancia). **4.6.-** La institución recurrente hace referencia a **la aplicación indebida del Art. 2 de la Resolución No. NAC-DGERCGC18-000000264** indicando que no correspondía aplicar la misma, ya que exceptúa de la regla de aplicación de factores de ajuste los coeficientes de carácter general para la determinación presuntiva de impuesto a la renta, a las actividades económicas en las que la normativa tributaria establezca porcentajes específicos, como es el caso de las actividades de construcción, Art. 28 de la Ley de Régimen Tributario Interno. Por tanto, menciona que la Administración Tributaria al haber aplicado los preceptos legales establecidos por la norma tributaria para realizar la determinación directa, y de esta forma establecer la base imponible del tributo, y la cuantía del mismo, actuó conforme a Derecho, por lo que los resultados de la determinación efectuada no podrían considerarse como confiscatorios o causantes del detrimento de la capacidad contributiva del sujeto pasivo auditado, haciendo improcedente la aplicación de factores de ajuste. (fs. 221 y 221 vuelta expediente de instancia). **4.7.-** La institución recurrente menciona sobre la aplicación indebida del artículo 28 de la Ley de Régimen Tributario Interno que en los puntos 3.1.2 y 3.1.3 del recurso de casación, se ha explicado que, la Resolución No. NAC-DGERCGC18-000000264 únicamente es aplicable en procesos de comunicación de diferencias y liquidaciones de pago, conforme su Art. 1, relacionado al ámbito de su aplicación, siendo que aquel artículo 275 del Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno, refiere a la emisión de Liquidaciones de Pago por Diferencias en la Declaración, mientras que al sujeto pasivo le fue emitida un Acta de Determinación, no existiendo resolución alguna emitida por el ente de control que hiciere procedente la aplicación de factores de ajuste en procesos iniciados con órdenes de determinación. Sin embargo, señala que la indebida aplicación, por parte de la Sala, del Art. 2 de la Resolución NAC-DGERCGC18-000000264, que exceptúa de la regla de aplicación de factores de ajuste los coeficientes de carácter general para la determinación presuntiva de impuesto a la renta, a las actividades económicas en las que la normativa tributaria establezca porcentajes específicos, consecuentemente produjo la indebida aplicación del Art. 28 de la Ley de Régimen Tributario Interno que establece el porcentaje específico del 15% para las actividades de construcción. (fs. 222 vuelta expediente de instancia). **4.8.-** La institución recurrente hace referencia a la **falta de aplicación de los artículos 91 y 23 de la Ley de Régimen Tributario Interno**, mencionando que para ejercer el control de las obligaciones de los contribuyentes, el Servicio de Rentas Internas cuenta con la facultad que le permite verificar que los hechos registrados en las respectivas declaraciones se ejecuten de conformidad con la normativa tributaria vigente, para el presente caso, en el ejercicio fiscal 2014; de conformidad con el artículo 87 de la Codificación del Código Tributario, en concordancia con el

numeral 7 del artículo 76 de la Constitución de la República del Ecuador, la determinación de las obligaciones tributarias constituye un acto reglado orientado a establecer el hecho generador, la base imponible y la cuantía del tributo. Por lo tanto, dicho procedimiento garantiza la aplicación del principio al debido proceso y el derecho a la defensa, como prerrogativas del contribuyente. Así, señala que existen varias formas de determinación de las obligaciones tributarias; entre ellas se encuentra la determinación directa, dispuesta en el artículo 91 del Código Tributario. (fs. 223 vuelta expediente de instancia). **4.9.-** Continúa la recurrente mencionando que el Art. 90 del Código Tributario, en concordancia con el Art. 23 de la Ley de Régimen Tributario Interno, establece que la Administración en todos los casos en que ejerza su potestad determinadora efectuará las determinaciones directa o presuntiva según fuere procedente, es decir, a potestad y bajo análisis de la Administración Tributaria, con la verificación del estricto cumplimiento de las normas legales y reglamentarias se analiza la pertinencia de aplicar una determinación directa o presuntiva, tal es así que en el caso del Acta de Determinación No. 07201924900165634, fue emitida posterior al haberse realizado el análisis de la declaración del propio sujeto pasivo, de su contabilidad, registros y demás documentos que posee, así como de la información y otros datos que conserva la Administración Tributaria en sus bases de datos, como también otros documentos que existan en poder de terceros, que tengan relación con la actividad gravada o con el hecho generador por Impuesto a la Renta del ejercicio fiscal 2014, aplicando de esta forma lo establecido en el artículo 91 del Código Tributario para la determinación directa, puesto que los valores determinados corresponden exclusivamente a la información analizada de los registros contables y documentales del sujeto determinado al igual que de información obtenida de requerimientos de información a terceros, de los cuales se obtuvo documentos y registros que tienen relación con la determinación y con el hecho generador del Impuesto a la Renta 2014 del sujeto pasivo. (fs. 224 expediente de instancia). **4.10.-** La institución recurrente continúa argumentando este punto citando los recursos de casación No. 673-2012 y 09501-2016-00397, de esta manera señala que el actuar de la Administración Tributaria no vulneró los derechos constitucionales ni contravino las facultades de las que está investida, garantizando el cumplimiento de las normas y derechos del sujeto pasivo, bajo los preceptos de cada una de las acciones ejecutadas, tanto así que en el acto impugnado, al haberse aplicado la determinación directa, sobre la base de la declaración del propio sujeto pasivo, de su contabilidad o registros y más documentos que posee, así como de la información que dispone la Administración Tributaria en sus bases de datos, ya sea por los cruces de información con los contribuyentes o documentos que existen en poder de terceros conforme lo dispuesto en el artículo 91 del Código Tributario, no hizo más que llevar el proceso a la correcta aplicación del artículo 68 del Código Tributario y el artículo 258 y siguientes del Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno, puesto que luego de notificada la respectiva orden de determinación se continúan con los respectivos

procedimientos que concluyen en el acta de determinación tributaria, conforme lo ordena la normativa para el efecto. Advierte que la Administración Tributaria bajo potestad de sus facultades y lo establecido en la Ley de Régimen Tributario Interno y su reglamento, actuó conforme lo dispuesto para la determinación del Impuesto a la Renta del ejercicio fiscal 2014, dando inicio con la notificación de la respectiva orden de determinación, bajo los preceptos establecidos para su emisión, siendo la facultad determinadora del sujeto activo la que permite obtener la potestad del procedimiento llevado a cabo, y por ende cumplir no solamente con las diligencias dispuestas, sino también con la respectiva Acta de Determinación, cumpliendo con la debida aplicación de normas y en consecuencia la obligación determinada al sujeto pasivo. (fs. 225 vuelta y 226 expediente de instancia). **4.11.-** De esta manera menciona que el artículo 16 de la Ley de Régimen Tributario Interno dispone que la base imponible para el cálculo del Impuesto a la Renta está constituida por la totalidad de los ingresos ordinarios y extraordinarios gravados con el impuesto, menos las devoluciones, descuentos, costos, gastos y deducciones, imputables a tales ingresos, en concordancia con lo establecido en su artículo 22 al señalar que la determinación del Impuesto a la Renta se efectuará por la declaración del sujeto pasivo, por actuación del sujeto activo o de ambos modos; en consecuencia conforme lo dispuesto, el contribuyente al haber realizado sus declaraciones mensuales de Impuesto al Valor Agregado, retenciones en la fuente, anexos transaccionales y la Declaración de Impuesto a la Renta utilizó los registros contables a su disposición para determinar los valores consignados en cada una de las obligaciones efectuadas durante el ejercicio fiscal 2014; por lo tanto, no era procedente señalar que la Administración Tributaria haya realizado la determinación directa en forma absolutamente ilegal y violatoria, y que las fuentes de información que utilizó para la determinación del Impuesto a la Renta del ejercicio fiscal 2014 en el Acta de Determinación Tributaria No. 07201924900165634, no eran las pertinentes, o que se hubiera vulnerado los derechos consagrados en la Constitución, cuando la misma norma señala que la determinación del Impuesto a la Renta se efectuará en unos de los casos por la propia declaración del sujeto pasivo, y en el presente caso el sujeto pasivo realizó todas sus declaraciones del ejercicio fiscal 2014, de las cuales la Administración pudo obtener la información reportada por el sujeto pasivo y ésta al confrontarla con la información reportada por su terceros adquirentes se detectaron las glosas establecidas en el Acta de Determinación Tributaria No. 07201924900165634 legalmente notificada el día 12 de febrero de 2019. Señala que la Administración realizó el análisis de la declaración del propio sujeto pasivo, de su contabilidad, registros y demás documentos que posee, así como de la información y otros datos que conserva la Administración Tributaria en sus bases de datos, como también otros documentos que existían en poder de terceros, que tenían relación con la actividad gravada y/o con el hecho generador por Impuesto a la Renta del ejercicio fiscal 2014 del sujeto pasivo, por lo tanto, conforme la normativa del debido proceso, en el caso específico correspondía llevar a cabo una determinación directa, sin que

fuere procedente aplicar factores de ajuste, por no existir resolución aplicable al caso específico ni detrimento en la capacidad contributiva del sujeto pasivo auditado, consecuentemente las normas contenidas en el Art. 91 del Código Tributario e incisos primero y segundo del Art. 23 de la Ley de Régimen Tributario Interno correspondían ser aplicadas por el Tribunal A quo. (fs. 226 expediente de instancia). **4.12.-** La institución recurrente hace énfasis y reitera que en que la Resolución No. NAC-DGERCGC18-000000264 únicamente es aplicable en procesos de comunicación de diferencias y liquidaciones de pago, conforme su Art. 1, relacionado al ámbito de su aplicación, siendo que aquel artículo 275 del Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno, refiere a la emisión de Liquidaciones de Pago por Diferencias en la Declaración, mientras que al sujeto pasivo le fue emitida un Acta de Determinación, no existiendo resolución alguna emitida por el ente de control que hiciere procedente la aplicación de factores de ajuste en procesos iniciados con órdenes de determinación. Señala que al no corresponder la aplicación de factores de ajuste de la Resolución NAC-DGERCGC18-000000264, dentro del Acta de Determinación No. 07201924900165634 por Impuesto a la Renta del período fiscal 2014, notificada al contribuyente, tampoco correspondía aplicar el Art. 2 de la Resolución ibídem, que exceptúa de la regla de aplicación de factores de ajuste los coeficientes de carácter general para la determinación presuntiva de impuesto a la renta, a las actividades económicas en las que la normativa tributaria establezca porcentajes específicos, consecuentemente no era procedente la aplicación del Art. 28 de la Ley de Régimen Tributario Interno que establece el porcentaje específico del 15% para las actividades de construcción. (fs. 226 vuelta expediente de instancia). **4.13.-** La institución recurrente concluye su recurso mencionando que la falta de aplicación de los Arts. 91 del Código Tributario e incisos primero y segundo del Art. 23 de la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno, incidió en que la resolución del Tribunal A quo, dejándose sin efecto un acto administrativo legalmente emitido y notificado, y obligando a la Administración a emitir una nueva liquidación contraria a los principios de igualdad, proporcionalidad y progresividad, que vulnere la seguridad jurídica; Art. 82 de la Constitución de la República del Ecuador y el debido proceso aplicable al caso específico; garantizado por el Art. 76 numeral 1 de la Constitución de la República del Ecuador. Señala que si aquellas normas de carácter sustantivo se hubieren aplicado e interpretado, por parte del Tribunal, con la debida argumentación de la facultad determinadora, como actividad reglada que no puede alejarse por ende del mandato legal y reglamentario, hubiera determinado que en virtud del análisis realizado por parte de la Administración Tributaria, debía ésta aplicar lo que fuere procedente, en este caso una determinación directa, declarándose por ello la validez de la Resolución No. 107012019RREC038498, dictada el 15 de agosto de 2019, por la Dirección Provincial de El Oro que negó el reclamo administrativo de impugnación en contra del Acta de Determinación No. 07201924900165634 por Impuesto a la Renta del período fiscal 2014. (fs. 227 expediente de instancia). **4.14.- Contestación al recurso.-** Corrido traslado con el recurso admitido,

no se evidencia contestación alguna al recurso interpuesto por el SRI.

5.- Delimitación del problema jurídico.- 5.1.- En base a los argumentos esgrimidos por la institución recurrente, corresponde determinar si la sentencia impugnada ha incurrido en el caso quinto del artículo 268 del COGEP, por el vicio de errónea interpretación del artículo 262 del Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno; aplicación indebida de los artículos 1 y 2 de la Resolución No. NAC-DGERCGC18-000000264 y del artículo 28 de la Ley de Régimen Tributario Interno; y, por la falta de aplicación del artículo 91 del Código Tributario e incisos primero y segundo del artículo 23 de la Ley de Régimen Tributario Interno.

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

6.2.- Caso quinto.- El caso quinto del artículo 268 del COGEP ocurre *ª Cuando se haya incurrido en aplicación indebida, falta de aplicación o errónea interpretación de normas de derecho sustantivo, incluyendo los precedentes jurisprudenciales obligatorios, que hayan sido determinantes en la parte dispositiva de la sentencia o auto.º* .

6.2.1.- La errónea interpretación *ª Se trata de la exégesis equivocada de la norma en su contenido mismo, independientemente de las cuestiones de hecho debatidas en la sentencia y del caso que trata de regular. La norma jurídica es la que gobierna el asunto, pero en sentido diverso, por lo tanto, yerra en el enfoque verdadero de ella, en su espíritu y alcances. Hay entonces insuficiencia del juicio o exceso al formularlo. El sentenciador acierta en la norma pero falla en su verdadero significado, alejándose de su espíritu y finalidad.º* .[1] **6.2.1.a-** La norma señalada como infringida es: **a) Artículo 262 penúltimo inciso del Reglamento para la aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno.-** *ª (...) En los procesos en los cuales los valores determinados generen una utilidad gravable que no concuerda con la realidad económica del sujeto pasivo, en detrimento de su capacidad contributiva, la Administración Tributaria podrá utilizar factores de ajuste para establecer la base imponible, de conformidad con lo que se establezca en la resolución de carácter general emitida para*

1 Tolosa Villabona, L.A.; Teoría y Técnica de Casación ibídem., pp. 361.

el efecto y los criterios técnicos establecidos por la propia Administración Tributaria. (...).º . **6.2.1.b.-** La casacionista para fundamentar su recurso alega, principalmente, que para que fuese procedente la aplicación de factores de ajuste, debían cumplirse dos requisitos fundamentales: existencia de una resolución de carácter general emitida para el efecto y los criterios técnicos establecidos por la propia administración aplicables en actas de determinación; y, el detrimento de la capacidad contributiva del sujeto pasivo, afirmando que ninguno se cumple en el caso. Señala que la resolución para la aplicación de los factores de ajuste fue emitida únicamente para el caso de las liquidaciones de pago, siendo que en la presente causa se trata de un acta de determinación tributaria. Por tanto, al no cumplirse los requisitos necesarios para la aplicación de los factores de ajuste, era improcedente su aplicación en el acto impugnado, de tal forma que la administración realizó una determinación directa. **6.2.1.c.-** Esta Sala especializada en observancia del yerro alegado con sustento en el caso quinto del artículo 268 del COGEP, esto es, *error in judicando*, inicia el análisis a partir de los hechos probados y no controvertidos establecidos en instancia. Así, del fallo impugnado se desprenden los siguientes hechos probados y no controvertidos: **i.** La actora ha probado mediante prueba documental que sus ingresos provienen de contratos de construcción (fj. 205 vuelta). **ii.** Los ingresos determinados por la administración tributaria ascienden a USD. 2043.877,12 y la utilidad del ejercicio determinada corresponde al valor de USD. 844.727,83, dando un índice del 41.32% (fj. 205 vuelta). **iii.** Los resultados de la determinación fueron notificados al sujeto pasivo el día 12 de diciembre de 2018, mediante el Acta Borrador de Determinación Tributaria No. PEO-ASOADBC18-00000016, según se detalla en la Resolución impugnada. (fj. 205). **iv.** A la fecha en que se notificó los resultados de la determinación del Impuesto a la Renta del año 2014 se encontraba vigente la disposición contenida en el penúltimo inciso del artículo 262 del Reglamento a la Ley de Régimen Tributario Interno. (fj. 205). **v.** La administración tributaria no ha negado que los ingresos del contribuyente provengan de contratos de construcción. (fj. 205 vuelta). **vi.** No es controvertido ni hecho probado en única instancia, que la utilidad gravable del sujeto pasivo, no sea concordante con la realidad económica del contribuyente. **vii.** No es controvertido ni hecho probado en sentencia, la existencia de: a) yerros en los resultados que arroja la contabilidad del contribuyente en aplicación de las normas contables correspondientes, b) yerros que acrediten que la contabilidad no se ajuste a las disposiciones técnicas contables, legales y reglamentarias. **viii.** La Administración Tributaria practicó una determinación directa.

6.2.1.d- Considerando que el recurrente ha cuestionado como infringidas, normas legales, reglamentarias e infrareglamentarias vinculadas al ejercicio de la facultad determinadora se las afrontará de forma conjunta para un mejor análisis de los vicios que han sido admitidos por el Conjuez

de esta Sala.

6.3.- ERRÓNEA INTERPRETACIÓN DEL ARTÍCULO 262 DEL REGLAMENTO DE LA LEY DE RÉGIMEN TRIBUTARIO INTERNO.

Así pues, corresponde revisar la interpretación que los juzgadores distritales le han dado al penúltimo inciso del artículo 262 del Reglamento para la Aplicación de la LRTI -que es el inciso que se refiere expresamente en el recurso-, y que se desprende del considerando 7.1.3 del fallo, en los siguientes términos: *ª A la fecha en que se notificó los resultados de la determinación del Impuesto a la Renta del año 2014 se encontraba vigente la disposición contenida en el penúltimo inciso del Art. 262 del Reglamento a la Ley de Régimen Tributario Interno, cuyo texto expresa: ©En los procesos en los cuales los valores determinados generen una utilidad gravable que no concuerda con la realidad económica del sujeto pasivo, en detrimento de su capacidad contributiva, la Administración Tributaria podrá utilizar factores de ajuste para establecer la base imponible, de conformidad con lo que se establezca en la resolución de carácter general emitida para el efecto y los criterios técnicos establecidos por la propia Administración Tributaria©Por lo que, en el caso sub júdice, sostener que la Resolución NAC-DGERCGC18-000000264 únicamente es aplicable en procesos de comunicación de diferencias y liquidaciones de pago, constituye un error en virtud que se dejó de aplicar el penúltimo inciso del Art. 262 del Reglamento a la Ley de Régimen Tributario Interno, cuyo texto se mantuvo vigente al momento en que se comunicaron los resultados de la determinación y recién fue derogado mediante el Art. 11 numeral 52 del Reglamento para la Aplicación de la Ley Orgánica para el Fomento Productivo, Atracción de Inversiones, Generación de Empleo, y Estabilidad y Equilibrio Fiscal, publicada en el suplemento del Registro Oficial 392 del día 20 de diciembre del 2018.º* .

Ahora bien, es importante iniciar precisando que las normas reglamentarias en su esencia y finalidad jurídica, satisfacen la necesidad de materializar la aplicación de las leyes tributarias, así como viabilizan la armonía y eficiencia de su administración[2], lo cual al caso en estudio es relevante toda vez que los jueces en la interpretación y aplicación que deben dar a las normas infralegales, deben siempre correlacionarse jerárquicamente a los presupuestos que se regulan en la Ley, conforme se lo desarrollará más adelante al afrontar el repudio de la recurrente de las normas sustantivas relacionadas a los artículos: 23 y 28 de la LRTI, y Art. 91 del Código Tributario.

En este orden de ideas, ya en cuanto al vicio alegado, este Tribunal de casación considera que los

2 Ver Art. 7 Código Tributario

juzgadores de instancia han errado en la interpretación del artículo 262 ibídem, puesto que su interpretación en sentencia, está ligada a su vez a la Resolución NAC-DGERCGC18-000000264 para llegar a concluir que se dejó de aplicar el penúltimo inciso del Art. 262 del Reglamento, y de ello; el Tribunal A quo no considera a efectos de una interpretación sistemática entre la norma reglamentaria y la Resolución NAC-DGERCGC18-000000264 que en la precitada resolución infra reglamentaria se expide ª **Las normas para establecer los factores de ajuste en procesos de determinación de Impuesto a la Renta mediante comunicaciones de diferencias y liquidaciones de pago y su forma de aplicación**º, ergo en su dimensión procedimental conexa a la garantía del debido proceso, no alcanza ni incumbe al procedimiento de determinación que es materia del controvertido (ACTAS DE DETERMINACIÓN), por lo cual a todas luces no existe cabida jurídica para una interpretación distinta que no sea la de su tenor literal y de ello prospera el vicio alegado. Por otro lado, no se encuentra demostrado en instancia que exista ª *utilidad gravable que no concuerda con la realidad económica del sujeto pasivo, en detrimento de su capacidad contributiva,* ª, supuesto bajo el cual está prevista la aplicación de dicha disposición jurídica.

6.4.- La aplicación indebida *se produce (¼) cuando la norma ha sido entendida rectamente en su alcance y significado, más se la ha utilizado para un caso que no es el que ella contempla. Para Calamandrei, al vicio de aplicación indebida puede llegarse ª (¼) por dos distintos modos que son perfectamente aplicables en nuestra técnica: porque, o puede errarse al precisar las circunstancias de hecho que son relevantes para que la norma entre en juego (yerro de diagnosis jurídica), o pueda padecerse equivocación al establecer la diferencia o semejanza que media entre la hipótesis legal y la tesis del caso concreto.º*.[3] **6.4.1.-** Las normas señaladas como infringidas son: **a) Artículo 1 de la Resolución No. NAC-DGERCGC18-000000264.-** ª *Art. 1.- Ámbito.- Los factores de ajuste a los que se refiere la presente Resolución, en concordancia con lo dispuesto en el artículo 275 del Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno, se aplicarán en los casos que se verifique un detrimento de la capacidad contributiva de los sujetos pasivos. Se entenderá que existe detrimento de la capacidad contributiva cuando el índice calculado entre la utilidad gravable determinada y el total de ingresos gravables determinados por el Servicio de Rentas Internas o el sujeto pasivo en su declaración, sea superior al factor de ajuste correspondiente.º*. **b) Artículo 2 de la Resolución No. NAC-DGERCGC18-000000264.-** ª *Art. 2.- Factores de Ajuste.- Se aplicarán como factores de ajuste, los coeficientes de carácter general para la determinación presuntiva de impuesto a la renta, fijados por el Director General del Servicio de Rentas Internas mediante*

3 *Humberto Murcia Ballén, "Recurso de casación civil", (Bogotá: Ediciones Jurídica Gustavo Ibáñez, 2015), 318.*

resolución. Se exceptúan de esta regla, aquellas actividades económicas en las que la normativa tributaria vigente establezca porcentajes específicos. Cuando el coeficiente de estimación presuntiva es menor al índice de rentabilidad calculado con la información de la última declaración válida presentada por el propio contribuyente, deberá utilizarse éste último como factor de ajuste.ª . **c) Artículo 28 de la Ley de Régimen Tributario Interno.-** *ª Ingresos por contratos de construcción.- Los contribuyentes que obtengan ingresos por contratos de construcción liquidarán el impuesto en base a los resultados que arroje su contabilidad en aplicación de las normas contables correspondientes. Cuando los contribuyentes no se encuentren obligados a llevar contabilidad o, siendo obligados, la misma no se ajuste a las disposiciones técnicas contables, legales y reglamentarias, sin perjuicio de las sanciones a que hubiere lugar, se presumirá que la base imponible es igual al 15% del total del contrato. Los honorarios que perciban las personas naturales, por dirección técnica o administración, constituyen ingresos de servicios profesionales y, por lo tanto, no están sujetos a las normas de este artículo.ª* . **6.4.2.-** En resumen, la casacionista para fundamentar su recurso alega que la Resolución No. NAC-DGERCGC18-000000264 es aplicable únicamente para procesos de comunicación de diferencias y liquidaciones de pago, mientras que al sujeto pasivo le fue emitida un acta de determinación, no existiendo resolución alguna emitida por el ente de control que hiciere procedente la aplicación de factores de ajuste en procesos iniciados con órdenes de determinación. Afirma que si bien el artículo 262 del Reglamento de Aplicación de la LRTI (léase RGLM LRTI), refería como requisito para la aplicación de factores de ajuste, el detrimento a la capacidad contributiva, no detalla la aplicación de índice alguno, de tal forma, que el límite es el principio de no confiscatoriedad. Señala que no correspondía aplicar el artículo 2 de la Resolución en cuestión, que exceptúa de la aplicación de factores de ajuste a las actividades económicas en las que la normativa tributaria establezca porcentajes específicos, como el caso de las actividades de construcción (art. 28 LRTI). Finalmente, señala que la indebida aplicación del artículo 2 de la Resolución No. NAC-DGERCGC18-000000264, produjo la aplicación indebida del artículo 28 de la Ley de Régimen Tributario Interno que establece el porcentaje específico del 15% para las actividades de la construcción. **6.4.3.-** A fin de atender la acusación de indebida aplicación de las normas en cuestión es necesario referir lo que los juzgadores de instancia precisan en su fallo: *ª 7.1.7.- (...) En tal virtud, la condición prevista en el Art. 1 de la Resolución NAC-DGERCGC18-000000264 se verifica en el caso examinado y resulta aplicable que en la liquidación del Impuesto a la Renta del año 2014 se aplique el factor de ajuste, al amparo de lo establecido en la Resolución NAC-DGERCGC18-000000264 y el Art. 262 del Reglamento para la aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno; para el presente caso, debió aplicar el porcentaje del 15% establecido en el Art. 28 de la LRTI, porque así lo establece la normativa legal al exceptuar aquellas actividades económicas en que la normativa tributaria establezca porcentajes específico, como es el caso de la*

actividad de la construcción.º. **6.4.4.-** Así las cosas, esta Sala especializada manifiesta que **sobre la Aplicación indebida de los Arts. 1 y 2 de la Resolución No. NAC DGERCGC18-00000000264,** visto que ha prosperado la errónea interpretación del art. 262 del Reglamento para aplicación a la LRTI que a su vez fue la base sobre la cual los juzgadores de instancia habilitan y aplican la Resolución No. NAC DGERCGC18-00000000264 al caso en estudio, se tiene indubitablemente por acreditada como consecuencia lógica la aplicación indebida de los arts. 1 y 2 de la referida Resolución, toda vez que si bien la norma ha sido entendida rectamente en su alcance y significado, más sin embargo ha sido empleada por los juzgadores de única instancia, para un caso *(actas de determinación*) que no es aquel que sus presupuestos contemplan (*comunicaciones de diferencias y liquidaciones de pag*o; *utilidad gravable que no concuerda con la realidad económica del sujeto pasivo en detrimento en la capacidad contributiva*) por lo cual encuentra asidero el vicio alegado por la entidad recurrente. **6.4.5.-** Por estar intrínsecamente relacionados la aplicación indebida del art. 28 de la Ley de Régimen Tributario Interno citado precedentemente, con los vicios de **Falta de Aplicación del artículo 91 del Código Tributario y Artículo 23 incisos 1 y 2 de la Ley de Régimen Tributario Interno,** por técnica casacional, las mismas serán atendidas de forma conjunta.

6.5.- Falta de aplicación [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*.[4] **6.5.1.-** Las normas señaladas como infringidas son.- **a) Artículo 91 del 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*. **b) Art. 23 incisos primero y segundo de la Ley de Régimen Tributario Interno.-** *[a] Art. 23.- Determinación por la administración.- La administración efectuará las determinaciones directa o presuntiva referidas en el Código Tributario, en los casos en que fuere procedente. La determinación directa se hará en base a la contabilidad del sujeto pasivo, así como sobre la base de los documentos, datos, informes que se obtengan de los responsables o de terceros, siempre que con tales fuentes de información sea posible llegar a conclusiones más o menos exactas de la renta percibida por el sujeto*

4 Tolosa Villabona, Luis Armando. *Teoría y Técnica de Casación. Civil, Penal, Laboral, Penal Militar, Acciones de Grupo*, (Bogotá: Doctrina y Ley, 2008), *359*.

pasivo. (...),ª. **6.5.2.-** Respecto del vicio de falta de aplicación, la recurrente para fundamentar su recurso señala que en el caso específico correspondía realizar una determinación directa, analizando la declaración del sujeto pasivo, su contabilidad y registros; sin que fuere procedente aplicar factores de ajuste al no existir resolución aplicable al caso específico ni detrimento de la capacidad contributiva. Afirma que de haberse aplicado el artículo 91 del Código Tributario así como el artículo 23 de la Ley de Régimen Tributario Interno se habría declarado la pertinencia de la determinación directa y la validez del acto impugnado, lo cual no sucedió. **6.5.3.-** Esta Sala especializada, estima necesario nuevamente exponer lo que los juzgadores de instancia indican en su fallo: *ª 7.1.7.- (...) En tal virtud, la condición prevista en el Art. 1 de la Resolución NAC-DGERCGC18-000000264 se verifica en el caso examinado y resulta aplicable que en la liquidación del Impuesto a la Renta del año 2014 se aplique el factor de ajuste, al amparo de lo establecido en la Resolución NAC-DGERCGC18-000000264 y el Art. 262 del Reglamento para la aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno; para el presente caso, debió aplicar el porcentaje del 15% establecido en el Art. 28 de la LRTI, porque así lo establece la normativa legal al exceptuar aquellas actividades económicas en que la normativa tributaria establezca porcentajes específico, como es el caso de la actividad de la construcción.ª*. 6.5.4.- En este contexto, es menester tener presente las normas invocadas como infringidas tanto las normas legales como también la reglamentaria (art. 262 RGLM LRTI) y de ello se tiene que al caso en estudio, el Tribunal de instancia debió en primer lugar asegurarse que se cumplían y tener como probado los presupuestos que las normas estatuyen siendo que, no se aprecia de la sentencia que se haya acreditado: 1) que se haya demostrado yerros en los resultados que arroja la contabilidad del contribuyente en aplicación de las normas contables correspondientes, o que las mismas, no se ajusten a las disposiciones técnicas contables, legales y reglamentarias como lo dispone el art. 28 de la LRTI en su parte pertinente, como para que se aplique el porcentaje del 15%. 2).- Que la utilidad gravable establecida por la Administración Tributaria (AT), sea disímil a la realidad económica del sujeto pasivo en el ejercicio fiscal auditado como lo prevé el art. 262 Reglamento para la aplicación a la LRTI. Así pues en su contracara, a su vez se configura la falta de aplicación del art. 91 del CT y Art. 23 incisos 1 y 2 de la LRTI, tanto más que no es un hecho controvertido que la Administración Tributaria ejercitó su facultad determinadora de forma directa, todo lo cual ha sido ignorado por el Tribunal de instancia, a pesar de así constar en su propia sentencia. Por las consideraciones expuestas se aceptan y tienen por acreditados los vicios alegados por la entidad recurrente.

7.- Decisión

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

7.2.- CASAR el fallo dictado el 21 de septiembre de 2020, a las 9h59, por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el cantón Guayaquil, provincia del Guayas, en el juicio de impugnación No. 09501-2019-00412, y en mérito de los autos conforme lo estipula el art. 273 COGEP y conforme la motivación que ha de ser entendida en la integralidad del presente fallo, se desecha la demanda presentada por la COMPAÑÍA CONSTRUCTORA FISCALIZACIONES Y CONSTRUCCIONES FISYCON CIA. LTDA, por tanto, se ratifican las glosas impuestas por el Servicio de Rentas Internas, así como la validez de los actos impugnados al no haberse innovado las presunciones de legitimidad y ejecutoriedad previstas en los artículos 82 del Código Tributario y 329 del COGEP.

7.3.- Sin costas.

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

GORDILLO CEVALLOS DIEGO PATRICIO

JUEZ NACIONAL (E) (PONENTE) (E)

MORALES ORDÓÑEZ GILDA ROSANA

JUEZA NACIONAL

GUSTAVO ADOLFO DURANGO VELA

JUEZ NACIONAL

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

FUNCIÓN JUDICIAL

268220384-DFE

Juicio No. 01501-2021-00005 RESOLUCION 555-2025

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

AUTOR/A: GUSTAVO ADOLFO DURANGO VELA

CORTE NACIONAL DE JUSTICIA. - SALA ESPECIALIZADA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL DE JUSTICIA. Quito, jueves 31 de julio del 2025, las 12h30. VISTOS: La Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, conformada por los jueces nacionales doctores: Gilda Rosana Morales Ordóñez, Diego Patricio Gordillo Cevallos (E), en reemplazo del doctor José Dionicio Suing Nagua y Gustavo Adolfo Durango Vela (E) y ponente, dictan sentencia de casación en el proceso No. 01501-2021-00005.

1. Antecedentes procesales

1.1. El Dr. Luis Mario Vázquez Murillo, procurador judicial debidamente acreditado del señor Luis Enrique Saquicaray Cajamarca, presenta acción de impugnación en contra de la Resolución No. SENAE-DNJ-2020-0143-RE, de 28 de septiembre de 2020, que niega la insinuación al recurso de revisión Nro. 069-2014, emitido por el Abg. Francisco Rites, que dice actuar como Delegado del Director General del SENAE, revisión solicitada en contra de la sanción por contravención No. SENAE-DDC-2014-0126-PV, de 29 de enero de 2014, dictada por el Econ. Boris Coellar Dávila, Director Distrital de Cuenca del Servicio Nacional de Aduana del Ecuador (en adelante SENAE).

1.2. En el caso puesto en nuestro conocimiento, el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el cantón Cuenca, provincia del Azuay, conforme con lo resuelto en la audiencia preliminar, de común acuerdo con las partes procesales, señala como objeto de la controversia: ª Resolución No. SENAE-DNJ-2020-0143-RE de fecha 28 de septiembre de 2020. Se examinará si: el recurso de revisión fue negado vulnerando el debido proceso concretamente el derecho a la defensa, motivación y seguridad jurídica. Si la sanción se sustentó en un hecho ajeno a la realidad fáctica.º

1.3. Mediante sentencia dictada el 4 de julio de 2022, las 15h44, el Tribunal de instancia resuelve aceptar la demanda propuesta por el señor Luis Enrique Saquicaray Cajamarca, en

contra de la señora Directora General del SENAE y declara la nulidad de la Resolución No. SENAE-DNJ-2020-0143-RE, de 28 de septiembre de 2020 y de lo actuado dentro del procedimiento sancionatorio No. 039-2013, a partir del 20 de enero de 2014, fecha de presentación por parte del señor Saquicara y del escrito que no fue aceptado. Por ende, se declara la nulidad de la resolución sancionatoria contenida en la Providencia No. SENAE-DDC-2014-0126-PV, de 29 de enero de 2014 y se dispone que la autoridad aduanera competente proceda a tramitar el sumario administrativo No. 039-2013, considerando los escritos presentados por el hoy actor (fs. 65 a 70).

1.4. La abogada Inés Johanna Villavicencio López, procuradora judicial de la Directora Distrital de Cuenca del SENAE, interpone recurso extraordinario de casación (fs. 72 a 81) en contra de la referida sentencia del 4 de julio de 2022, y mediante auto de 26 de agosto de 2022, las 10h42 (fs. 83), se lo declara oportuno por el Tribunal de instancia, quien dispone remitir el expediente a la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia.

1.5. Mediante auto de 20 de marzo de 2024, las 09h28, la doctora Mónica Alexandra Heredia Proaño, Conjueza Nacional, dispone aclarar el recurso (fs. 3 a 4 del expedientillo de casación), cumplido lo cual, mediante providencia de 2 de abril 2024, las 14h11, admite parcialmente a trámite el recurso de casación propuesto, exclusivamente por el caso segundo del art. 268 del Código Orgánico General de Procesos (en adelante COGEP), por el vicio de falta de motivación, infringiendo los arts. 76.7.l) de la Constitución de la República del Ecuador (en adelante CRE); 89, 92 y 95.7 del COGEP (fs. 9 a 12).

2. Competencia

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

2.2. En virtud del sorteo de la causa, de 23 de septiembre de 2024, las 12h26 (fs. 17), se radica la competencia en la Sala Especializada integrada por los doctores: Rosana Morales Ordóñez, José Suing Nagua (Jueces Nacionales) y Gustavo Durango Vela (Juez Nacional

encargado) ponente de esta causa.

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

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

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

3. Validez procesal

En la tramitación del presente recurso extraordinario de casación no se observa omisión de solemnidad sustancial alguna que pudiera invalidarlo o causar la nulidad procesal, como así lo manifestaron las partes procesales en la audiencia de casación, llevada a cabo el día jueves 31 de julio 2025, las 11h00; en consecuencia, se declara la validez de todo lo actuado.

4. Fundamentación del recurso de casación

4.1. La procuradora judicial de la autoridad demandada en el escrito de casación, su aclaración y en la audiencia de casación llevada a cabo en la fecha señalada sostiene que, en la sentencia de instancia se incurre en el caso segundo del art. 268 del COGEP, por el vicio de falta de motivación, por infracción de los arts. 76.7.I) de la CRE, 89, 92 y 95.7 del COGEP, por cuanto el Tribunal de instancia vulnera la garantía de la motivación al resolver de forma incongruente e incoherente, conforme con lo dispuesto en la sentencia Constitucional No. 1158-17-EP/21.

4.1.1. Añade que, la sentencia de instancia adolece del vicio de deficiencia motivacional de apariencia por incoherencia, pues en el numeral 9.1, en un primer momento, se le da la razón a la administración aduanera en su actuación dentro del sumario administrativo al reconocer el principio del derecho público que no se puede hacer sino aquello que está expresamente permitido en la ley; sin embargo, en un segundo momento indica que ª no hizo examen alguno del motivo por el cual el actor no presentó a tiempo el escrito dentro del proceso sancionatorioº.

4.1.2. Señala que, la incoherencia del fallo se da pues la sentencia, por un lado, parece dirigirse a desechar el argumento que plantea el actor ª al demostrarse que el documento probatorio fue extemporáneo, por lo que, se dice que la afirmación de la autoridad demandada es cierta y que se fundamenta en el campo del derecho público y el Art. 241 del RCOPCIº; sin embargo, a renglón seguido, se reprocha la actuación del SENAE ª al no analizar las circunstancias por las cuales no se presentó a tiempo el sumariado en el proceso administrativoº, situación que no le corresponde realizar a esa autoridad, sino que debe ceñirse a las normas procesales y si el escrito no se presenta dentro del término legal que corresponde la consecuencia es que el mismo no tiene validez procesal. De ahí que, si el resultado de la sentencia era aceptar la demanda en cuanto a la existencia de un error de hecho en el recurso de revisión la línea argumentativa de la sentencia, debió ser coherente y no contradictoria.

4.1.3. Por otra parte, añade que, al ser parte del objeto de la controversia la resolución del recurso de revisión, se debió analizar la pertinencia de la causal por la cual se lo insinuó, por

el supuesto error de derecho; no obstante, en el fallo se llega a la siguiente conclusión: ª [...] por lo expuesto se establece que en el procedimiento administrativo sancionatorio existe un error de hecho al no haberse considerado el escrito presentado por el contribuyente afectando el derecho constitucional a la defensa del accionanteº. De tal manera, resulta contradictorio que, si el recurso de revisión se insinúa por error de derecho, conforme consta en la sentencia, se concluya que existió un error de hecho, lo que conlleva a que sea totalmente incoherente que se declare su nulidad. Por lo expuesto, se evidencia que la sentencia recurrida adolece del vicio motivacional de apariencia por incoherencia.

4.1.4. Además, también considera que existe una deficiencia motivacional de apariencia por incongruencia frente a las partes, pues el fallo deja de contestar aquellos argumentos relevantes que inciden significativamente en la resolución del correspondiente al problema jurídico pues, como consta en la sentencia (numeral 5.1) la autoridad tributaria al contestar la demanda, en la práctica de prueba y las alegaciones expuestas utiliza como ª argumento relevanteº para refutar la supuesta vulneración a la defensa que, en la tramitación del proceso sancionatorio el administrado fue notificado con el inicio del sumario y tuvo 5 días para presentar prueba y elementos de descargo, sin que proceda la prórroga de término en ningún caso, por lo que, si la prueba se presenta de forma extemporánea, la misma no tiene validez y, por ende, no se la puede considerar para la resolución, una vez que precluyó la etapa procesal oportuna, por lo que, la actuación de la SENAE fue correcta, sin que exista nulidad alguna que vicie el procedimiento sumario ni indefensión. Añade que, este argumento únicamente se transcribe al momento de indicar los fundamentos de la contestación, sin embargo, no se toma en consideración al momento de emitir la resolución final en base de la sana crítica.

4.1.5. Señala que, la sentencia del Tribunal de instancia omite considerar la coherencia y congruencia, conforme con los lineamientos de la Corte Constitucional y utiliza, de forma contradictoria, los motivos que justifican su decisión, al no considerar el argumento relevante de la administración aduanera, lo que hace que la sentencia recurrida adolezca de falta de motivación y, por ende, infrinja los arts. 76.7.l) de la CRE y 89, 92 y 95 del COGEP.

4.1.6. Concluye que, si los juzgadores hubieran motivado de manera coherente y congruente la sentencia la resolución hubiera sido totalmente diferente, pues se hubiera establecido la validez del acto administrativo, ya que: (i) se estableció que la afirmación de la autoridad

administrativa es cierta; (ii) el recurso de revisión se insinuó por errores de derecho y no de hecho; (iii) en el proceso administrativo no se prevé la prórroga del término de prueba, por vulnerar los principios de seguridad jurídica y legalidad de los funcionarios públicos, al haber precluido la etapa procesal oportuna, sin que se deje en indefensión al sumariado, sino que éste no ejerce de forma adecuada la defensa, lo que no es atribuible al SENAE. Por ello, solicita que se case la sentencia recurrida.

4.2. Contestación al recurso de casación.- El Dr. Luis Mario Vázquez Murillo, procurador judicial debidamente legitimado del señor Luis Enrique Saquicaray Cajamarca, dentro del término que se concede en el auto de calificación, contesta el recurso propuesto por la parte recurrente (fs. 14 a 15) y señala que con respecto al caso segundo del art. 268 del COGEP (única causal admitida), los vicios son improcedentes por falta de motivación por defectos de ª congruenciaº y ª coherenciaº pues, además de que se los emplea como términos sinónimos, aclara que la congruencia tiene relación con las pretensiones de las partes procesales, por lo que, no se puede fundar la decisión en hechos distintos a los que alegan dichos sujetos y, en la especie, ello no ocurre con la resolución del Tribunal A quo.

4.2.1. Sobre la incoherencia, esto es, la correlación entre los hechos y la decisión sujeta a la lógica, manifiesta que es correcto que el Tribunal de instancia señale que se viola el derecho a la defensa del actor, en sede administrativa, pues estando en una situación ajena a su voluntad (detenido y procesado, luego bajo fianza y citado por la prensa) no pudo por esa circunstancia eximente de responsabilidad, comparecer al juzgamiento administrativo, conforme con el art. 76. 7. a) de la CRE. Por ello, considera que no se configura dicho vicio motivacional.

4.2.2. Concluye que, en función del principio dispositivo, cuando se formula un recurso de casación se tiene que fijar lo que se conoce como el remedio procesal, esto es, de existir el vicio denunciado, cuál era y establecer la motivación debida, pues la aceptación del recurso por el vicio que acusa la casacionista implicaría la declaratoria de nulidad. Por ello, se solicita rechazar el recurso recurrido y no casar el fallo.

5. Problema Jurídico

Determinar si la sentencia objeto del recurso de casación incurre en el caso segundo del art.

268 del COGEP, por el vicio de falta de motivación, por infracción de los arts. 76.7.I) de la CRE; 89, 92 y 95.7 del COGEP.

6. Análisis de la Sala de Casación

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

> ª Art. 268.- Casos.- El recurso de casación procederá en los siguientes casos: [¼] 2. Cuando la sentencia o auto no contenga los requisitos exigidos por la ley o en su parte dispositiva se adopten decisiones contradictorias o incompatibles así como, cuando no cumplan el requisito de motivación [¼].º

El caso segundo se refiere a la transgresión de normas 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, (c) cuando la sentencia no cumpla el requisito constitucional y legal de la debida motivación.

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

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

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

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

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

> ª [¼] la progresividad del derecho de las partes y la obligación constitucional de los jueces de motivar los fallos, plantea la naturaleza que tiene este deber fundamental. No se trata de contabilizar una simple fundamentación que puede resultar suficiente con la aplicación mecánica de la ley, sino de analizar si dicha exigencia radica en una necesidad política propia de la justificación de los actos de un poder del Estado, o significa establecer una garantía constitucional que forma parte de un conjunto de mayor contenido en el principio del debido procesoº .

Es claro entonces que, la motivación es uno de los requisitos esenciales que deben cumplir las decisiones de las funciones públicas, ya sea en el ámbito administrativo o judicial y su incumplimiento tiene como efecto la anulación del acto. Motivar es explicar la manera en que las normas jurídicas son aplicables a los hechos controvertidos y definidos en la litis del proceso, luego de que éstos han sido verificados en base a las pruebas debida y legalmente actuadas.

6.3. Normas jurídicas que se estiman infringidas. La parte recurrente manifiesta que 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.º

Código Orgánico General de Procesos (COGEP)

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

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

ª Art. 95.- Contenido de la sentencia escrita. La sentencia escrita contendrá: [¼] 7. La motivación.º

6.4. Análisis del caso SUB JÚDICE

6.4.1. Corresponde revisar si, en efecto, la sentencia que dicta el Tribunal de instancia incurre en el caso 2 del art. 268 del COGEP por los vicios de falta de motivación por: (a) Incoherencia lógica por existir contradicción entre las premisas y las conclusiones pues (i) el fallo, por un lado, acoge el argumento de la administración aduanera sobre la

extemporaneidad de los documentos que presenta el sumariado en el proceso sancionatorio y, por otro, concluye que, el SENAE no examina los motivos por los cuales que sumariado no se presenta a tiempo en el procedimiento sancionatorio; y, (ii) el recurso de revisión se insinuó por errores de derecho y no de hecho. (b) Incongruencia frente a las partes, por cuanto los juzgadores no se pronuncian sobre los argumentos de la administración relativos a la falta de vulneración a la defensa debido a la preclusión del término de prueba por motivos ajenos a la parte recurrente.

6.4.2. 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, de 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:

> ª61.1. 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 ªla 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.

6.4.3. 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, de 11 de noviembre de 2020, párrs. 20 y 21). Por otra parte, la misma Corte añade que cuando no se cumple con el criterio rector (estructura mínimamente completa) de la ªgarantía de la motivaciónº, la argumentación jurídica puede adolecer de algún tipo de deficiencia motivacional por

inexistencia o insuficiencia (sentencia No.1158-17EP/21, 20 de octubre de 2021, párrs. 64 a 66).

6.4.4. Vale puntualizar que, la inexistencia se da cuando la argumentación jurídica carece totalmente de fundamentación normativa y fáctica. La insuficiencia aparece cuando la respectiva decisión cuenta con alguna fundamentación normativa y fáctica, pero alguna de ellas es insuficiente. A la vez, la argumentación jurídica es aparente cuando, a primera vista, cuenta con una fundamentación normativa suficiente y una fundamentación fáctica suficiente, pero alguna de ellas es, en realidad, inexistente o insuficiente porque está afectada por algún tipo de vicio motivacional, como: (i) incoherencia, (ii) inatinencia, (iii) incongruencia o (iv) incomprensibilidad. (Sentencia No.1158-17EP/21, párrs. 67 a 72).

6.4.5. Por tener incidencia en este caso, vale acotar que se incurre en incoherencia, ªcuando en la fundamentación fáctica o en la fundamentación jurídica se verifica: o bien, una contradicción entre los enunciados que las componen ±sus premisas y conclusiones± (incoherencia lógica), o bien, una inconsistencia entre la conclusión final de la argumentación y la decisión (incoherencia decisional). Lo primero se da cuando un enunciado afirma lo que otro niega; y lo segundo, cuando se decide algo distinto a la conclusión previamente establecidaº (sentencia No.1158-17EP/21, párrs. 74 y 80). En cambio, la incongruencia se da cuando en la fundamentación fáctica o jurídica: (a) no se contesta algún argumento relevante o esencial de las partes procesales (incongruencia frente a las partes); o, (b) no se analiza alguna norma legal o jurisprudencial determinante en la resolución de los problemas jurídicos (incongruencia frente al Derecho). (sentencias No.1158-17EP/21, párrs. 86 a 87; No. 1473-18-EP/23, 2 de agosto de 2023, párr. 17).

6.4.6. A continuación, se procede a verificar si el fallo presenta algún posible vicio motivacional conforme con la regla de ªsuficienciaº racional y proscripción de la arbitrariedad distinto a la incorrección de la motivación. Revisada la resolución del Tribunal de instancia, se observa que esta empieza asegurando su competencia, identifica a las partes procesales, enuncia los hechos y circunstancias objeto de la demanda y su contestación, señala las decisiones que se adoptan en la audiencia preliminar relativas a las excepciones previas y la validez procesal y delimita el objeto de la controversia, referente a si el recurso de revisión se niega con vulneración al debido proceso, defensa, motivación y seguridad

jurídica y si la sanción se sustenta en un hecho ajeno a la realidad fáctica. Luego, a partir del considerando Nueve se establece el ª Análisis y resolución motivadaº.

6.4.7. Con respecto, al primer punto el Tribunal de instancia en el numeral 9.1. verifica que, en el escrito que contiene la insinuación del recurso de revisión que actúa como prueba el actor se señala que, al haberse iniciado el sumario administrativo No. 093-2013, por presunto uso indebido del bien importado con exención tributaria, compareció el sumariado señor Saquicaray el 20 de enero de 2014 ª[¼] justificando con instrumento notarial y público además, que debido a que salió del país a los Estados Unidos de América sin visa, fue detenido en dicho país enfrentando un proceso judicial en el exterior y recobrando su libertad bajo fianza [¼]º. Que, en la resolución sancionatoria No. SENAE-DDC-2014-0126-PV, de 29 de enero de 2014 ª[¼] no se considera la alegación de mi procurado, por considerarla extemporánea, transgrediéndose la regla impositiva de debido proceso contenida en el literal a) ordinal 7, del Art. 76 de la Constitución de la República, puesto que, se le es vedado negar defensa en cualquier grado del respectivo procedimientoº.

6.4.8. En la resolución del recurso de revisión sobre esta argumentación en el punto 2.6, se manifiesta: ª[¼] el sujeto pasivo indica que presentó documentación dentro del procedimiento sancionatorio, pero al haber sido presentada fuera del término señalado en el artículo 241 no fue considerada, vulnerando el debido proceso. Al respecto se establece que el actuar de la administración fue el correcto y apegado a derecho, ya que de conformidad con el procedimiento señalado en el Art. 241 del Reglamento al Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones, se realizó la apertura del procedimiento sancionatorio, dando al entonces presunto infractor el término de cinco días para que presente las pruebas de descargo pertinentes, dejando claro en la providencia en revisión que la prueba presentada fue extemporánea. Con la cual, y por las demás razones establecidas en estos literales se emitió la resolución sancionando al sujeto pasivo, respetando los principios constitucionales, como son el debido proceso y derecho a la defensa al seguir el procedimiento establecido para el efectoº.

6.4.9. Luego, el Tribunal de instancia señala que, si bien ª la afirmación de la autoridad demandada es cierta, y parte de aquella máxima o principio general de que en el campo del derecho público no se puede hacer sino aquello que está expresamente permitido en la leyº y,

en su caso aplicó lo que dice el art. 241 del Reglamento al Título de la Facilitación Aduanera para el Comercio del Libro V del COPCI; sin embargo, no hizo examen alguno del motivo por el cual el hoy actor no se presentó a tiempo dentro del procedimiento sancionatorio, es decir, no analiza los documentos con los que justifica su falta de presentación, los que demuestran la afirmación del actor de su detención en los Estados Unidos, documento que ha sido notificado el 12/20/2013, esto es, cuando se emite la providencia No. SENAE-DDC-2013-0816-PV, de 21 de noviembre de 2013, que dispone la apertura del expediente administrativo en contra del hoy actor. Que dicha providencia se dice notificada al señor Saquicaray conforme al art. 107.4 del CT, por la prensa, los días 8, 9 y 10 de enero de 2014.

6.4.10. De igual manera, se manifiesta que, de los documentos que presenta el actor en el recurso de revisión existe una certificación de 13 de enero de 2014, suscrita por la Notaria Pública del Estado de New York, con la que se demuestra que el accionante se encontraba en los Estados Unidos cuando se le notifica por la prensa. En síntesis, de la prueba actuada se demuestra que el señor Luis Saquicaray Cajamarca estuvo detenido en los Estados Unidos de América por una medida cautelar, lo cual le impidió conocer del proceso administrativo sancionatorio y comparecer a tiempo dentro del mismo. Sin embargo, estos elementos probatorios no se consideran en la resolución impugnada. Por ello, el Tribunal de instancia, en aplicación de los principios constitucionales de defensa y debido proceso (art. 76.7.a), tutela judicial efectiva (art. 75), aplicación directa de la Constitución (art. 11.3) y normas procesales como medio para la justicia (art. 169) establece que, en el procedimiento administrativo sancionatorio existe un error de hecho al no considerarse el escrito que presenta el contribuyente afectando el derecho constitucional a la defensa del accionante.

6.4.11. Considera también necesario el Tribunal, ante la afirmación del actor de que el trámite del recurso de revisión que insinuó demoró más de seis años, lo que contravendría el art. 144 del CT, mencionar que, la jurisprudencia de la Corte Nacional determina que, en los recursos de revisión no opera el silencio administrativo, por lo que, no procede la declaratoria de aceptación tácita del recurso de revisión; pero, se deja en claro ª que es un derecho del administrado el recibir una respuesta oportuna y motivada a sus peticiones o reclamosº. En virtud de ello, se acepta la demanda y declara la nulidad de la Resolución No. SENAE-DNJ-2020-0143-RE, de 28 de septiembre de 2020 y del procedimiento sancionatorio No. 039-2013, a partir del 20 de enero de 2014, fecha de presentación por parte del accionante del

escrito que no fue aceptado. Por ende, se declara la nulidad de la resolución sancionatoria contenida en la Providencia No. SENAE-DDC-2014-0126-PV, de 29 de enero de 2014.

6.4.12. Del análisis de la sentencia, esta Sala de Casación evidencia que la sentencia de instancia, delimita el objeto de la controversia sobre la base de las ª pretensiones relevantesº de las partes procesales, que se contrae a establecer si el recurso de revisión que niega la solicitud del recurrente, vulnera el debido proceso, defensa, motivación y seguridad jurídica y si la sanción se sustenta en un hecho ajeno a la realidad, objeto que se resuelve a partir del considerando Noveno, sobre los hechos fácticos y el acervo probatorio que se incorpora, admite y valora, así como su enlace con la normativa jurídica aplicable al caso, que incluye un ejercicio hermenéutico de interpretación y aplicación del Derecho y señala que, si bien la autoridad demandada dentro del procedimiento sancionatorio aplica el art. 241 del Reglamento al Título de la Facilitación Aduanera para el Comercio del Libro V del COPCI (principio de legalidad); no obstante, no realiza un examen sobre las razones o motivos (debidamente sustentados) por las cuales el hoy actor (contribuyente) no se presenta a tiempo dentro de dicho procedimiento, es decir, no analiza los documentos con los que justifica su falta de presentación debido a su detención por una medida cautelar en los Estados Unidos en dichas fechas cuando se le notifica por la prensa, lo cual le impidió conocer del proceso administrativo sancionatorio y comparecer a tiempo dentro del mismo. Por ello, se considera que se le vulnera al contribuyente sus derechos constitucionales de defensa que constituye un principio que compone el derecho al debido proceso (art. 76.7.a) que también está rodeado de un conjunto de reglas de garantía, tutela judicial efectiva (art. 75), aplicación directa de la Constitución (art. 11.3) y normas procesales como medio para la realización de la justicia (art. 169).

6.4.13. Todo ello, permite establecer que no existe una contradicción entre los enunciados que la componen Ð sus premisas y conclusionesÐ (incoherencia lógica), sino que el fallo establece las razones ª suficientesº que le llevan a sus conclusiones, que se obtienen a partir del análisis de la aplicación de las premisas normativas a los fundamentos fácticos, así como tampoco existe una inconsistencia entre la conclusión final de la argumentación y la decisión (incoherencia decisional), pues conforme con el hilo argumentativo, en razón de la vulneración al derecho a la defensa, por la existencia de un error de hecho al no considerarse el escrito que presenta el contribuyente, se resuelve aceptar la demanda y declarar la nulidad

de la Resolución No. SENAE-DNJ-2020-0143-RE, de 28 de septiembre de 2020 y del procedimiento sancionatorio No. 039-2013.

6.4.14. De igual manera, tampoco se establece que exista una incongruencia frente a las partes, por cuanto los juzgadores, al contrario de lo que manifiesta la parte recurrente, sí se pronuncian sobre los argumentos de la administración tributaria relativos a la preclusión y, sobre la base del análisis y valoración del acervo probatorio, según su sana crítica razonada fundamenta su decisión sobre la base de aquellos argumentos que inciden significativamente en la resolución del correspondiente problema jurídico pero, en un sentido opuesto a la respuesta de los recurrentes lo que, de ninguna manera, implica una insuficiencia motivacional. Como si ello no fuera suficiente, esta Sala en forma reiterada se ha pronunciado que, cuando se alega incongruencia frente a las partes, el caso por el que procedería la casación, es otro de los que contempla el artículo 268 del COGEP, referente a las petitas o cualquiera otra de los casos allí contemplados.

6.3.15. Asimismo, el ª supuestoº error tiene que ver con temas de valoración probatoria, por lo que, a lo sumo, podrían constituir ª incorreccionesº in abstracto que podrían afectar la validez, las que cuentan con mecanismos específicos de impugnación, por lo que, dichos errores no vulnerarían la motivación pues esta garantía ª exige que la motivación sea suficiente, independientemente de si también es correctaº (deber de motivación). Por lo tanto, si ª una motivación, a pesar de ser suficiente, es incorrecta, la garantía de motivación no se vulneraº (Corte Constitucional, sentencia No. 1852-21-EP/25, 14 de febrero de 2025, párrs. 15 y 16).

6.4.16. Es claro entonces que, la decisión del juzgador dentro de la sentencia recurrida, cuenta con una suficiente motivación, sin que el hecho de que el razonamiento jurídico del Tribunal de instancia no corresponda con el que pretende la parte casacionista, signifique que exista falta de motivación, pues conforme con lo que señala la Corte Constitucional, esta garantía constitucional no se refiere a la corrección del razonamiento judicial, por lo que, se rechaza el recurso planteado por el caso 2 del art. 268 del COGEP, por el vicio de falta de motivación, sin que ello signifique que esta Sala de Casación se encuentre de acuerdo con la motivación

7. Decisión

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

7.2. NO CASAR la sentencia de 4 de julio de 2022, las 15h44, dictada por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el cantón Cuenca, provincia del Azuay, dentro del juicio No.01501-2021-00005.

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 Patricia Velasco, en reemplazo temporal de la titular, en virtud de la Acción de Personal No. 801 -UATH-2025-JV de 9 de julio de 2025.

Resolución de fácil comprensión

No procede el recurso de casación que plantea la parte actora, por el caso 2 del art. 268 del COGEP, por cuanto la sentencia del Tribunal de instancia, se encuentra motivada sin que exista insuficiencia motivacional por incoherencia lógica e incongruencia frente a las partes.

GUSTAVO ADOLFO DURANGO VELA
JUEZ NACIONAL (PONENTE)

MORALES ORDÓÑEZ GILDA ROSANA
JUEZA NACIONAL

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

270616216-DFE

CORTE NACIONAL DE JUSTICIA. - SALA ESPECIALIZADA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL DE JUSTICIA. Quito, lunes 1 de septiembre del 2025, las 14h42. **PRIMERO:** Mediante providencia de 20 de agosto de 2025, las 11h09, se corrió traslado con el pedido de ampliación solicitado por la abogada Inés Johanna Villavicencio López, en su calidad de procuradora judicial del Servicio Nacional de Aduana del Ecuador (SENAE). Dentro del término concedido, la contraparte no ha dado contestación a lo pedido por la administración tributaria aduanera.

Para resolver la pretensión del SENAE, se considera:

SEGUNDO: El recurso horizontal de ampliación, señala: *ª(¼) Que se emita un pronunciamiento respecto a lo indicado en el recurso de casación sobre incoherencia motivacional incurrida por el juzgador de instancia que concluye que la administración aduanera incurrió en un error de hecho, cuando el recurso de revisión objeto de impugnación fue interpuesto por error de derecho. (¼)º*

TERCERO: Resolución.- El Código Orgánico General de Procesos, norma aplicable a este caso, en el artículo 253, establece que: *ª La aclaración tendrá lugar en caso de sentencia oscura.* ***La ampliación*** *procederá cuando no se haya resuelto alguno de los puntos controvertidos, o se haya omitido decidir sobre frutos, intereses o costas.º* Bajo este precepto normativo, y considerando que no se trata de un recurso que permita refutar, cuestionar o controvertir nuevamente los aspectos ya resueltos en la sentencia u otros ajenos a la Litis, esta Sala de Casación, en la sentencia dictada el 31 de julio de 2025, las 12h30, esta Sala de Casación verifica que sobre el caso 2 propuesto por la recurrente, por la supuesta ª falta de aplicaciónº de las normas contempladas en los arts. 76.7.I de la CRE, 89, 92 y 95.7 del COGEP, ha dicho: ª *Es claro entonces que, la decisión del juzgador dentro de la sentencia recurrida, cuenta con una suficiente motivación, sin que el hecho de que el razonamiento jurídico del Tribunal de instancia no corresponda con el que pretende la parte casacionista, signifique que exista falta de motivación, pues conforme con lo que señala la Corte Constitucional, esta garantía constitucional no se refiere a la corrección del razonamiento judicial, por lo que, se rechaza el recurso planteado por el caso 2 del art. 268 del COGEP, por el vicio de falta de motivación, sin que ello signifique que esta Sala de Casación se encuentre de acuerdo con la motivación del Tribunal de instanciaº* .

3.1. Del fragmento de la sentencia transcrito, queda en evidencia que la Sala de Casación se ha pronunciado sobre la deficiencia motivacional denunciada; y, como si no fuese suficiente para rechazar la ampliación solicitada, el caso 2 del art. 268 del COGEP se refiere a la falta de motivación de la sentencia y no del acto administrativo que puso fin al recurso de revisión, por tanto, no cabe

pronunciamiento alguno del supuesto error cometido en fase administrativa.

CUARTO.- Con antecedes expuestos y los demás que constan claramente detallados, se decidió ª NO CASARº la sentencia de instancia; por lo que no existe nada que ampliar en la sentencia, lo contrario sería cuestionar o controvertir nuevamente aspectos ya resueltos en la sentencia, por lo que se rechaza el pedido de la parte recurrente. Notifíquese y devuélvase.-

GUSTAVO ADOLFO DURANGO VELA

JUEZ NACIONAL (PONENTE)

MORALES ORDÓÑEZ GILDA ROSANA

JUEZA NACIONAL

GORDILLO CEVALLOS DIEGO PATRICIO

JUEZ NACIONAL (E) (E)

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



Mgs. Jaqueline Vargas Camacho
DIRECTORA (E)

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

www.registroficial.gob.ec

JL/AM

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

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

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