EDICIÓN JURÍDICA

REGISTRO OFICIAL®
ÓRGANO DE LA REPÚBLICA DEL ECUADOR

CORTE NACIONAL DE JUSTICIA

FUNCIÓN JUDICIAL Y JUSTICIA INDÍGENA

CORTE NACIONAL DE JUSTICIA

SALA ESPECIALIZADA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO:

RESOLUCIONES Y JUICIOS

J13802-2022-00348, J17510-2022-00065, J18803-2020-00038, J17510-2019-00382

Año II - Nº 445 - 96 páginas
Quito, martes 17 de noviembre de 2026

FUNCIÓN JUDICIAL

RESOLUCION 860-2025

Juicio No. 13802-2022-00348

RESOLUCION 860-2025

279393987-DFE

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, miércoles 10 de diciembre del 2025, las 16h46.

Resolución de fácil lectura

La Sala especializada de lo Contencioso Tributario al analizar los vicios sustentados en el caso cuarto del artículo 268 del COGEP, ha considerado que en el fallo impugnado sí se realiza una valoración probatoria, sin afectar la valoración en conjunto o la sana crítica, de modo tal que no se ha producido una infracción de normas de derecho sustantivo, por lo que ha resuelto rechazar el caso cuarto intentado. En lo que se refiere al vicio alegado con sustento en el caso quinto, la Sala especializada advierte una errónea interpretación de los artículos 82 y 83 del Código Tributario en el fallo recurrido, en virtud de lo cual, se ha resuelto casar la sentencia impugnada respecto de la glosa denominada ª Inventario Inicial Productos Terminados-Costoº, y en mérito de los autos se resuelve dar de baja la referida glosa.

VISTOS.- Comparece el doctor Darío Velasteguí Enríquez y la abogada Alejandra Álvarez Castillo, en calidad de procuradores judiciales de COMPAÑÍA DE PRODUCTOS PESQUEROS S.A. PRODUPUES, e interpone recurso de casación en contra del fallo dictado el 25 de octubre de 2023, a las 15h14, por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Administrativo y Tributario con sede en el cantón Portoviejo, provincia de Manabí, en el juicio de impugnación No. 13802-2022-00348.

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);

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

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

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 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 14 de mayo de 2025, a las 9h20 (fj. 25 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 3 de diciembre de 2025, a las 15h00.

3.- Antecedentes procesales.- 3.1.- Objeto de la controversia.- De la sentencia de instancia se desprende que la controversia radica en: *"Determinar si es procedente o no, dejar sin efecto la Resolución No. 113012022RREC120015 notificada el 29 de abril de 2022, en lo concerniente a las glosas denominadas: 1. GLOSA INVENTARIO INICIAL PRODUCTOS TERMINADOS-COSTO; 2. GLOSA IMPUESTOS, CONTRIBUCIONES Y OTROS-GASTOS; y, 3. GLOSA POR PARTICIPACIÓN TRABAJADORES PARA GENERAR INGRESOS EXENTOS; emitidas por la economista Monserrate Auxiliadora Holguín Alvia, en su calidad de Directora Zonal 4 del Servicio de Rentas Internas y consecuentemente se declare la invalidez del Acto de Determinación Final No. 13202124901248981 por Diferencias en la Declaración de Impuesto a la Renta del periodo fiscal*

2017, emitida y notificada de forma electrónica el 17 de septiembre de 2021.°. (fs. 641 expediente de instancia). **3.2.- Resolución impugnada.-** El Tribunal Distrital de lo Contencioso Administrativo y Tributario en el fallo antes referido resolvió: *ª DECLARAR SIN LUGAR LA DEMANDA la demanda de impugnación presentada por la Compañía PRODUCTOS PESQUEROS S.A. PRODUPES en contra del DIRECTORA ZONAL 4 DEL SERVICIO DE RENTAS INTERNAS y consecuentemente se ratifica la validez del acto impugnado la Resolución No. 113012022RREC120015 notificada el 29 de Abril del 2022.º*. (fs. 645 expediente de instancia). **3.3.- Recurso de casación.-** Mediante escrito de fecha 28 de noviembre de 2023, 15h45, los procuradores judiciales de la actora, interponen recurso de casación en contra del fallo antes referido, con fundamento en el caso quinto del artículo 268 del COGEP, por el vicio de errónea interpretación de los artículos 82 y 83 del Código Tributario; y, por el caso cuarto, por el vicio de falta de aplicación de los preceptos jurídicos aplicables a la valoración de la prueba, refiriendo como norma infringida el artículo 164 del COGEP que ha ocasionado la falta de aplicación del artículo innumerado siguiente al artículo 162 de la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria en Ecuador y del artículo 46 numeral 5 del Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno. **3.4.- Calificación.-** El Tribunal Distrital de lo Contencioso Administrativo y Tributario calificó el recurso de casación en auto de 15 de diciembre de 2023, las 12h36, 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 28 de febrero de 2025, 9h46, la doctora Tania Catalina Jaramillo Luzuriaga en su calidad de Conjueza de la Sala, dispuso a la parte recurrente que de conformidad con lo establecido en el artículo 270 del COGEP, aclare y complete su recurso dentro del término de cinco días, atendiendo a las observaciones que se detallan en el auto. (fs. 8 - 11 vuelta expediente de casación). Posteriormente, mediante escrito presentado el 27 de marzo de 2025, las 14h43, la recurrente da cumplimento con la aclaración solicitada. (fs. 13 - 18 vuelta expediente de casación). Finalmente, en auto de 11 de marzo de 2025, a las 9h34, la referida Conjueza de la Sala, resolvió admitir parcialmente el recurso planteado PRODUCTOS PESQUEROS S.A. PRODUPES en los siguientes términos: *ª Sobre la glosa denominada ª INVENTARIO INICIAL PRODUCTOS TERMINADOS- COSTOº por el valor de USD 456,000.03 dólares. Con respecto a la causal quinta del 268 del COGEP, el recurrente ha activado el vicio de errónea interpretación de los artículos 82 y 83 del CT, en consecuencia se tiene: (...). Así, al análisis del escrito contentivo del recurso de casación presentado por la compañía el 28 de noviembre de 2023, bajo el yerro de errónea interpretación de la causal quinta del artículo 268 del COGEP, dentro del examen de cumplimiento de dicha formalidad, se observa que: el recurrente evidencia que los artículos 82 y 83 del CT se aplicaron en la sentencia, demuestra el error de interpretación por parte del juzgador, asimismo expone las razones sobre cuál es el sentido o alcance correcto de los artículos 82 y 83 del CT y argumenta respecto de la incidencia del yerro en la*

decisión tomada por el juzgador. En consecuencia, el recurso cumple formalmente con la fundamentación exigida en el numeral 4 del artículo 267 del referido cuerpo legal. (...). En cuanto a la glosa denominada ª IMPUESTOS, CONTRIBUCIONES Y OTROS GASTOSº por USD 4.627,47. Siendo así, respecto del escrito contentivo del recurso de casación y su escrito aclaratorio y complementario presentados por la empresa se tiene que: el recurrente ha señalado categóricamente la falta de aplicación del artículo 164 del COGEP; los medios de prueba que estima infringidos -estados de cuenta (68-87) y declaración aduanera de importación (77-79)-; así como la no aplicación del artículo innumerado siguiente al artículo 162 de la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria del Ecuador, asimismo provee una explicación lógica y jurídica del nexo causal entre la falta de aplicación del art. 164 del COGEP y la no aplicación de la norma de derecho sustantivo. Lo que configura una proposición jurídica completa del caso cuarto del artículo 268 del COGEP. Por tales razones, el recurso cumple formalmente con la fundamentación exigida en el numeral 4 del artículo 267 del referido cuerpo legal y lo dispuesto en auto de 28 de febrero de 2025. Acerca de la glosa denominada ª PARTICIPACIÓN TRABAJADORES PARA GENERACIÓN DE INGRESOS EXENTOSº por un valor $ 109.686,66. La empresa casacionista ha establecido la falta de aplicación del artículo 164 del COGEP, así como el medio de prueba que estima infringido -Informe Pericial del ing. Carlos Patricio Chicaiza-; también determina no aplicación del artículo 46.5 del Reglamento para la aplicación de la LRTI; de igual manera establece con claridad la relación causal, tanto lógica como jurídica, entre la falta de aplicación del artículo 164 del COGEP y la consiguiente no aplicación de las normas de derecho sustantivo. Esta argumentación constituye una proposición jurídica completa, conforme a lo exigido en el caso cuarto del artículo 268 del COGEP. Por lo tanto, se concluye que cumple cabalmente con los requisitos de fundamentación establecidos en el numeral 4 del artículo 267 del COGEP, así como con lo dispuesto en el auto de 28 de febrero de 2025. Tercero.- Decisión.- En base a lo analizado, y de conformidad con lo establecido en el inciso segundo del artículo 270 del COGEP, se ADMITE el recurso de casación planteado por la compañía PRODUCTOS PESQUEROS S.A. PRODUPES.º. (fs. 20 - 24 vuelta expediente de casación).

4.- Fundamentación del recurso de casación.- 4.1.- Fundamentos del cargo de errónea interpretación del artículo 82 y 83 del Código Tributario, al amparo del caso quinto. Glosa INVENTARIO INICIAL PRODUCTOS TERMINADOS-COSTOS, por el valor de USD. $ 456.000,03. Al respecto cita el considerando 8.4.1 y señala que la Sala de instancia interpreta erróneamente los artículos 82 y 83 del Código Tributario, pues si bien es cierto los actos administrativos gozan de presunciones de legitimidad y ejecutoriedad, estas presunciones permiten prueba en contrario y lo que es más importante, en el presente caso en discusión, existe una sentencia

emitida por un Tribunal en la que se determinó que la glosa objeto del presente análisis no se encontraba conforme a derecho y por tanto dio de baja esta glosa, así las cosas el acto administrativo ya no goza de estas presunciones y lo que es más importante es un acto que jamás adquirió firmeza, pues tenemos una sentencia firme y ejecutoriada que así lo determinó. Afirma que el error in iudicando que comete la Sala en la sentencia recurrida es otorgar un alcance o sentido extendido al que la norma prevé pues si bien es cierto los actos administrativos gozan de presunciones de legitimidad y ejecutoriedad estas presunciones se desvanecen cuando existe una sentencia firme y ejecutoriada que determine lo contrario, los jueces de instancia si bien es cierto determinan de manera acertada las presunciones de legitimidad y ejecutoriedad que gozan los actos administrativos le dan un alcance a la norma que no prevé pues de manera clara no pueden subsistir estas presunciones cuanto existe sentencia ejecutoriada que determine lo contrario, por tanto estas presunciones existieron hasta el momento mismo de la ejecutoriedad y firmeza de la sentencia emitida dentro del juicio No. 13802-2019-00235. **4.2.-** Señala que la infracción detallada, identificada y singularizada, ha incidido de forma trascendental en la decisión de la causa, en tanto y en cuanto, la Sala de instancia al dar un carácter extensivo a los artículos 82 y 83 Código Tributario, norma detallada como infringida pasa por alto la existencia de una sentencia firme y ejecutoriada que resolvió respecto a la firmeza del acto administrativo dando de baja a la glosa que se encontraba en discusión en el presente caso. Esto lleva a la Sala a quo a negar la demanda presentada por Produpes a través de su representante legal, ratificando la validez del acto impugnado esto es la Resolución No. 113012022RREC120015 notificada el 29 de abril del 2022 por concepto de impuesto a la renta del ejercicio económico 2017. La decisión tomada por la Sala A quo hubiera sido favorable para Produpes, si hubiera realizado una interpretación correcta de la norma pues habría llegado a la conclusión que efectivamente los actos administrativos gozan de presunciones de legitimidad y ejecutoriedad no obstante estos fueron desvanecidos por la existencia de una sentencia de instancia que así lo resolvió, quedando sin base la glosa levantada en el ejercicio fiscal 2017 pues es una glosa que nace de las diferencias detectadas en el ejercicio fiscal 2016. **4.3.-** Para fundamentar el caso cuarto respecto de la glosa ª IMPUESTOS, CONTRIBUCIONES Y OTROS-GASTOSº por USD 4.627,47, señala que esta glosa conforme consta en el acta de determinación nace debido a que no se han presentado los documentos que respalden los valores declarados en la casilla 857 denominada "Retenciones en la fuente que le realizaron en el ejercicio fiscalº, específicamente de la importación efectuada a CRUBALSA SAC, por tanto no se consideró como crédito tributario los valores pagados por concepto de impuesto a la salida de divisas por el valor de USD 4.627,47. Señala que el artículo 164 del COGEP dispone que la prueba debe ser apreciada en su conjunto y el juzgador tiene la obligación de expresar en su resolución de valorar cada una de las pruebas que le hayan servido para justificar su decisión, lo que a toda luz en el presente caso no se evidencia. La razón por la que debió aplicarse el artículo 164 del

COGEP, es precisamente debido a que el Tribunal de instancia debió considerar la prueba aportada por Produpes en su conjunto. El artículo 199 del COGEP es claro en establecer que las pruebas que resulten de documentos públicos y privados son indivisibles por tanto no se puede aceptar una parte y rechazar en otra, el Tribunal de instancia no ha observando lo establecido en la norma, incluso hace mención a que el pago y el comprobante de retención existen, no obstante determina que no existe documento aduanero de importación. **4.4.-** Afirma que respecto a esta glosa se practicaron en la respectiva audiencia de juicio los siguientes documentos: Estados de cuenta y declaración aduanera de importación. Si de manera puntual se practicó la Declaración Aduanera, como es posible que el Tribunal de instancia de manera categórica establezca que este documento precisamente no ha sido presentado, es evidente que el Tribunal de instancia no valoró las pruebas aportadas en el presente proceso por Produpes en su conjunto inobservancia del artículo 164 del COGEP, por tanto, en el presente caso se evidencia de manera inequívoca el poco o nulo análisis que se realizó a todas y cada una de las pruebas aportadas por la parte actora. De tal forma que acusa la falta de aplicación del artículo innumerado siguiente al art. 162 de la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria del Ecuador. La norma previa cita de manera clara que es derecho de los contribuyentes utilizar como crédito tributario los pagos realizados por concepto de impuesto a la salida de divisas en la importación de materia prima. De ahí, que indudablemente el artículo citado debió ser aplicado, pues esta resuelve los puntos en controversia, tomando en consideración que con la prueba aportada se ha justificado en legal y debida forma la existe de la importación, su pago, las respectivas retenciones efectuadas y se ha presentado el documento aduanero del que se puede verificar de manera inequívoca la partida arancelaria, por tanto, no existe duda que a Produpes le asisten el derecho de tomar como crédito tributario lo pagado por concepto de ISD conforme lo determina la normativa. Finalmente, que la incidencia de la no aplicación del artículo innumerado siguiente al art. 162 de la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria del Ecuador, radica en que se desconoce el derecho que tiene la parte actora para hacer uso de lo pagado por concepto ISD, pues de haber analizado la normativa junto con las pruebas en su conjunto la única conclusión sería que el contribuyente tiene derecho al uso de crédito tributario de lo pagado por ISD por la importación efectuada. **4.5.-** Respecto de la glosa PARTICIPACIÓN TRABAJADORES PARA GENERACIÓN INGRESOS EXENTOS POR UNA VALOR $109.686,66, con amparo en el caso cuarto, de igual manera señala que en el presente caso, la sentencia objeto del presente recurso adolece de errores de hecho en la valoración de la prueba y ello implica falta de aplicación de los preceptos jurídicos aplicables a la valoración de la prueba concerniente a las reglas de la sana crítica, específicamente en la preterición de la prueba que no es sino el resultado de falta de razonamiento lógico y, por lo tanto, la infracción de la norma sustantiva necesaria para la correcta subsunción de los hechos a la norma. Señala que el juez llamado a valorar la prueba en conciencia no tiene libertad para valorar, sino que debe atenerse en su labor de sentenciador

necesariamente, por lo menos, a dos referentes (Lógica y Racional). Si el juzgador no los respeta se abre paso a la arbitrariedad judicial y a la incertidumbre de las partes, que son las principales objeciones a este sistema de la sana crítica. En efecto se dice que existe ª peligro de la arbitrariedad, de que no puede preverse el resultado del proceso ni tenerse una seguridad probatoria, y de que una incógnita (la sentencia) queda dependiendo de otra incógnita (la convicción íntima)º, y lleva la incertidumbre a las partes que intervienen en el proceso, pues con el sistema tarifario cada parte conocerá de antemano el valor de la prueba que va a aportar al proceso. Afirma que otro aspecto relevante es que lo que informa o inspira la sana crítica es la racionalidad. La apreciación o persuasión en este sistema debe ser racional, lo que la diferencia totalmente del convencimiento que resulta del sentimentalismo, de la emotividad, de la impresión. Los razonamientos que haga el juez deben encadenarse de tal manera que conduzcan sin violencia, "sin salto brusco", a la conclusión establecida y sus juicios deben ser susceptibles de confrontación con las normas de la razón. Los principios lógicos son las leyes que gobiernan el pensamiento, cuyo cumplimiento, formal, llevan a la certeza como propósito del trabajo intelectual. Debemos considerar que esta "norma implica que la lógica en la valoración de las pruebas es deseable, pero no hay que confiar en la visión personal de cuál es un razonamiento lógico, para considerar cumplido este requisitoº. **4.6.-** La prueba que adolece de vicio de falta de valoración de prueba es el Informe Pericial realizado y defendido por el Ing. Chicaiza, esto debido a que Tribunal A quo violenta una de las reglas de la sana crítica, específicamente el precepto de lógica y razonamiento lógico en el vicio de preterición de la prueba. Señala que en este caso podemos verificar que el Tribunal A quo al efectuar la valoración de la prueba y exteriorizarlo en la sentencia de manera irracional determina que el peritaje presentado se basa en un estudió netamente legal y de interpretación sobre la conciliación tributaria, nada más lejano a la verdad procesal, pues el peritaje que se presenta como prueba respecto a esta glosa de manera clara indica que el origen de esta glosa es un tema legal y de interpretación respecto a la conciliación tributaria, posterior a esto se hace un análisis contable de la determinación efectuada por la administración versus los ajustes que se deben observar. **4.7.-** Señala que de manera desprolija el Tribunal concluye que no se tome en cuenta el peritaje debido a que es un análisis legal, esto solo leyendo el primer párrafo del informe descontextualizándolo totalmente lo que consta en el informe pericial, pues si bien es cierto se inicia indicando cuál fue el origen de la glosa, líneas posteriores hace el respectivo análisis contable respecto a los ajustes que se deben considerar en el presente caso, partiendo precisamente por los valores determinados por el ente de control. Al respecto es importante considerar que en el despacho del informe pericial el perito de manera clara explicó que se encuentra de acuerdo con el cálculo de participación de trabajadores efectuados por la Administración, no obstante ya en la conciliación, de manera diáfana determinó que existen errores de cálculos, hechos sobre los cuales nada dice el Tribunal de instancia, tomando en consideración adicionalmente que el SRI no presentó objeción

alguna respecto a esta prueba, tanto es así que ni siquiera se permitió hacer un contrainterrogatorio al perito, lo que evidencia a toda luz que no se presentó objeción alguna. De esta manera queda demostrado de manera clara que no se cumple con los principios que rigen la lógica "de razón suficiente" y "de verificabilidad" tornando la valoración probatoria en absurda y arbitraria. **4.8.-** La valoración de la prueba efectuada por el TDCT es arbitraria y absurda pues carece de lógica o análisis, cuando se prescinde de prueba esencial y decisiva para la suerte de la controversia, cuando se valora fragmentaria y aisladamente la prueba; cuando se incurre en una ausencia total de valoración de los elementos probatorios aportados por las partes, quedando las conclusiones fácticas despojadas de todo fundamento; cuando el tribunal de grado se aparta sin razones atendibles de un dictamen pericial no impugnado por las partes; cuando se extraen inferencias ilógicas de un único indicio; cuando se valora parcialmente la prueba prescindiéndose de indicios que, por su número, precisión y gravedad, daban sustento suficiente, indudablemente estamos frente a la no aplicación del precepto jurídico de valorar la prueba con sana crítica. En definitiva, se da esta variante de absurdo siempre que el fallo que se aparte de la verdad jurídica objetiva al establecer una conclusión en abierta contraposición con las constancias de la causal. **4.9.-** Al dejar de valorar cada una de las pruebas aportadas en el proceso con sana crítica ha incurrido en la no aplicación del numeral 5 del artículo 46 del Reglamento para la aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno. La norma previamente cita de manera clara indica señores magistrados uno de los ajustes que se debe realizar posterior al cálculo de trabajadores, es precisamente este ajuste el que no realizó la Administración tributaria, dando como resultado un valor por impuesto a pagar, cuando lo que correspondía es una disminución en el valor del saldo a favor declarado por el contribuyente, hecho que jamás fue analizado por el tribunal de instancia. **4.10.- Contestación al recurso.-** Corrido traslado con el recurso admitido, mediante escrito presentado el 21 de abril de 2025, 10h15, comparece el abogado Miltón Vinicio Sornoza Cedeño, en calidad de procurador judicial de la autoridad demandada, para dar contestación al recurso interpuesto y señala sobre la glosa: Inventario Inicial Productos Terminados - Costo (USD 456.000,03) que el recurrente alega la errónea interpretación de los artículos 82 y 83 del Código Tributario, invocando la causal quinta del artículo 268 del COGEP, pero que la casacionista omite considerar que la glosa fue determinada válidamente con base en actos administrativos vigentes al momento del control tributario. El simple dictado posterior de un fallo no extingue los efectos legítimos del acto, salvo resolución ejecutoriada. La presunción de legitimidad establecida en el artículo 82 del Código Tributario implica que los actos administrativos tributarios son válidos y ejecutables mientras no se declare su nulidad mediante sentencia ejecutoriada. En el caso concreto, aunque existía una impugnación judicial sobre el ejercicio anterior, la determinación tributaria del 2017 se fundamentó en información vigente y lícitamente considerada. El Tribunal de instancia razonó adecuadamente que el acto administrativo no pierde su presunción de legitimidad por el solo hecho de estar impugnado. Más aún, cuando la glosa

relacionada a un ejercicio fiscal anterior fue resuelta después de la emisión del acto actual, lo cual no afecta su validez retroactiva. Por lo tanto, de la simple lectura de la sentencia recurrida se puede observar que el Tribunal realizó una correcta interpretación de los artículos 82 y 83 del Código Tributario, principios que consagran la presunción de legitimidad y ejecutoriedad de los actos administrativos. **4.11.-** Sobre la glosa: Impuestos, Contribuciones y Otros Gastos (USD 4.627,47) señala que el recurrente alega falta de aplicación del artículo 164 del COGEP y artículo innumerado siguiente al 162 de la Ley de Equidad Tributaria invocando así la causal cuarta del artículo 268 del COGEP. La valoración de la prueba por parte del Tribunal se ajustó al principio de sana crítica consagrado en el artículo 164 del COGEP. El juzgador analizó la falta de documentos aduaneros suficientes que respalden los gastos reclamados como deducibles, conforme exige el artículo innumerado siguiente al 162 de la Ley de Equidad Tributaria. De acuerdo con la sentencia No. 1158-17-EP/21 de la Corte Constitucional, una motivación válida exige que se expongan las normas aplicables y la pertinencia de su aplicación a los hechos. El Tribunal cumplió esta exigencia, analizando los documentos aportados y razonando su insuficiencia para probar la procedencia del gasto. El Tribunal analizó de manera clara las pruebas documentales aportadas por la actora, particularmente los estados de cuenta y las declaraciones aduaneras de importación. Conforme al artículo 164 del COGEP el juez debe valorar la prueba en su conjunto bajo las reglas de la sana crítica. En el caso, el Tribunal evidenció que las pruebas presentadas no acreditaban el cumplimiento de los requisitos para aplicar el crédito tributario por ISD, toda vez que no existía correlación directa entre las partidas arancelarias y el listado del Comité de Política Tributaria. No existe omisión de valoración de la prueba sino una ponderación razonada y motivada, que llevó a confirmar la glosa impugnada. El recurso no demuestra de manera lógica y jurídica la existencia de una valoración defectuosa ni acredita el nexo causal requerido entre la infracción a la valoración probatoria y la afectación de normas sustantivas. **4.12.-** Sobre la glosa: Participación de Trabajadores para Ingresos Exentos (USD 109.686,66), señala que el recurrente alega falta de aplicación del artículo 164 del COGEP invocando así la causal cuarta del artículo 268 del COGEP (valoración probatoria). El Tribunal valoró el Informe Pericial del Ing. Carlos Patricio Chicaiza de forma conjunta con el resto de la prueba incorporada, cumpliendo los parámetros de sana crítica. La recurrente no logró identificar ni demostrar en qué consistiría la supuesta falta de valoración de la prueba ni cómo ello habría incidido en la violación de normas sustantivas. Conforme a la doctrina procesal vigente, el error en la valoración probatoria debe ser específico y trascendental, lo que no ocurre en este caso Tampoco existe defecto de motivación, dado que el fallo cumple la estructura mínima de fundamentación exigida por la jurisprudencia constitucional. El Tribunal, de acuerdo con el artículo 164 del COGEP, está facultado para valorar los informes periciales conforme a su sana crítica. El informe presentado por la parte actora no tenía un análisis técnico sino meramente legal, por lo que el Tribunal, de forma motivada, le restó valor

probatorio. Asimismo, el numeral 5 del artículo 46 del Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno establece ajustes específicos para la conciliación tributaria que deben probarse fehacientemente, lo que no ocurrió en este caso. En consecuencia, la sentencia valoró correctamente la prueba disponible, sin incurrir en preterición ni en errónea interpretación normativa.

5.- Delimitación del problema jurídico.- 5.1.- En base a los argumentos esgrimidos por la compañía recurrente, corresponde determinar si la sentencia impugnada ha incurrido en el caso cuarto del artículo 268 del COGEP, por el vicio de falta de aplicación de los preceptos jurídicos aplicables a la valoración de la prueba, es decir, por falta de aplicación del artículo 164 del COGEP que ha ocasionado la falta de aplicación del artículo innumerado siguiente al artículo 162 de la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria en Ecuador y del artículo 46 numeral 5 del Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno; o, en el caso quinto del artículo 268 el COGEP por el vicio de errónea interpretación de los artículos 82 y 83 del Código Tributario.

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

6.2.- Caso cuarto.- *ª Cuando se haya incurrido en aplicación indebida, falta de aplicación o errónea interpretación de los preceptos jurídicos aplicables a la valoración de la prueba, siempre que hayan conducido a una equivocada aplicación o a la no aplicación de normas de derecho sustantivo en la sentencia o auto.º* . **6.2.1.-** Las normas señaladas como infringidas son.- **a) Artículo 164 del Código Orgánico General de Procesos.-** *ª Valoración de la prueba. Para que las pruebas sean apreciadas por la o el juzgador deberán solicitarse, practicarse e incorporarse dentro de los términos señalados en este Código. La prueba deberá ser apreciada en conjunto, de acuerdo con las reglas de la sana crítica, dejando a salvo las solemnidades prescritas en la ley sustantiva para la existencia o validez de ciertos actos. La o el juzgador tendrá obligación de expresar en su resolución, la valoración de todas las pruebas que le hayan servido para justificar su decisión.º* . **b) Artículo innumerado siguiente al artículo 162 de la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria en Ecuador***: ª Art. ... Crédito Tributario.- Podrá ser utilizado como crédito tributario, que se aplicará para el pago del impuesto a la renta del propio contribuyente, de los 5 últimos ejercicios fiscales, los pagos*

realizados por concepto de impuesto a la salida de divisas en la importación de las materias primas, insumos y bienes de capital con la finalidad de que sean incorporados en procesos productivos.º . **6.2.2.-** La casacionista para fundamentar su recurso en lo que se refiere al caso cuarto y relacionado con la glosa ª IMPUESTOS, CONTRIBUCIONES Y OTROS-GASTOSº por USD. $ 4.627,47, alega, principalmente, que el precepto de valoración infringido es la unidad de la prueba que no fue considerado por el Tribunal A quo, es decir, no valoró la prueba en su conjunto restando certeza en su decisión. Afirma que no se aplicó el artículo 164 del COGEP pues el juzgador tenía la obligación de expresar en su resolución las pruebas que sirvieron para justificar su decisión, sin haber valorado la prueba de la actora en su conjunto. El artículo 199 del COGEP dispone que las pruebas que resulten de documentos públicos y privados son indivisibles, por tanto no se puede aceptar una parte y rechazar otra, siendo que se hace mención a que el pago y el comprobante de retención existen, no obstante determina que no existe documento aduanero de importación. Señala que respecto de la glosa se presentaron los estados de cuenta y la declaración aduanera de importación, de lo cual, no era posible que el Tribunal determine que el documento no ha sido presentado. Habiéndose por tanto dejado de aplicar el artículo innumerado siguiente al 162 de la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria en Ecuador. Señala que con la prueba aportada se ha justificado en legal y debida forma la existencia de la importación, su pago, las respectivas retenciones efectuadas y se ha presentado el documento aduanero del cual se puede verificar de manera inequívoca la partida arancelaria, de lo cual, no queda duda de que a la actora le asiste el derecho de tomar como crédito tributario lo pagado por concepto de ISD. **6.2.3.-** Para abordar el caso cuarto hay que señalar que la infracción en normas sobre la valoración de la prueba configura la denominada violación indirecta, pues requiere, primero probar el yerro en la norma de valoración y, como consecuencia de ello, la identificación de la norma de derecho violentada y la forma en como aquello ocurre. **6.2.4.-** Así, siendo que la casacionista afirma que el Tribunal no ha valorado la prueba en su conjunto, habiéndose presentado los estados de cuenta y la declaración aduanera de importación, con lo cual se ha justificado la existencia de la obligación, su pago y las retenciones; esta Sala especializada advierte que los juzgadores de instancia en el considerando quinto de su fallo establecen como objeto de la controversia: *ª Determinar si es procedente o no, dejar sin efecto la Resolución No. 113012022RREC120015 notificado el 29 de abril de 2022, en lo concerniente a las glosas denominadas:... 2. GLOSA IMPUESTOS, CONTRIBUCIONES Y OTROS-GASTOS.º* , de tal forma que en el considerando 8.4.2 realizan el análisis y estudio de la glosa en cuestión, de lo cual se desprende que los juzgadores realizaron el ejercicio de valoración probatoria, es decir, de aplicación del artículo 164 del COGEP, señalando que: *ª La razón de la administración tributaria señalada en el numeral 6.1.3.16 del acto impugnado, para glosar este valor, radica en que* ***el actor no presentó el Documento Aduanero de Importación referente a la importación efectuada por CRUBALSA SAC,*** *y* ***que si bien el reclamante en su***

escrito indica que proporcionará dicho documento en la etapa probatoria, no lo hizo, *por lo que considera que no es posible identificar el refrendo para poder establecer a que subpartida corresponde ese valor pagado por ISD, imposibilitando establecer que dicho monto pueda ser utilizado como crédito tributario, ya que al no contar con el número de subpartida no se puede establecer si consta en el listado emitido por el Comité de Política Tributaria,* ***por lo que sí reconoce la evidencia de pago y del comprobante de retención de USD $ 2.250,00 que lo identifica como gastos el período fiscal 2017.*** *El criterio antes expuesto que corresponde al motivo de la demandada para glosar este valor, el Tribunal lo considera sustentado y correcto, de tal forma que corresponde verificar si el documento faltante que no fue presentado en sede administrativa ha sido incorporado como prueba o analizado y evidenciado como existente en el informe pericial.* ***Así, analizadas las piezas procesales, verificamos que no consta en el proceso judicial, ni en el informe pericial ni en la prueba documental que justifique la falta de presentación del Documento Aduanero de Importación referente a la importación efectuada por CRUBALSA SAC****, que fue en este caso, documentación que claramente identificada por la parte demandada como necesaria para poder justificar que, la partida arancelaria considerada por el contribuyente en determinación como crédito tributario conste en el listado establecido por el Comité de Política Tributaria vigente en el ejercicio fiscal 2017, y que el Documento Aduanero de Importación que permita establecer que el valor pueda ser utilizado como crédito tributario haya sido presentado,...ª* . (El resaltado es de la Sala). **6.2.5.-** Con el antecedente referido, del fallo impugnado se advierte que se realiza un análisis de la prueba documental que fue presentada en el proceso, haciéndose énfasis en que no se presentó el documento aduanero de importación, referente a la importación de CRUBALSA SAC, sin lo cual, no se podía identificar que la partida arancelaria con la cual se hizo la importación, forme parte del listado del Comité de Política Tributaria vigente al 2017 y que permita evidenciar que el valor de la importación pueda ser utilizado como crédito tributario. Así las cosas, los juzgadores de instancia en ejercicio de su facultad de valoración de la prueba llegan a la siguiente conclusión: *ª por lo que no se ha podido determinar que tenga fundamento la alegación contenida en la demanda en contra de esta glosa,* ***ni se ha justificado que correspondan a crédito tributario por ISD, de tal forma que el Tribunal la ratifica, reconociendo tal como consta en el acto impugnado, el valor glosado como gasto deducible del ejercicio fiscal 2017****.º* . (El resaltado es de la Sala). **6.2.6.-** En este orden de ideas, se debe precisar que el artículo 164 del COGEP alegado como infringido, dispone que los juzgadores deben apreciar la prueba en su conjunto, lo que ha quedado evidenciado en los considerandos precedentes de este fallo. Lo que realmente la recurrente pretende justificar con sus fundamentación es una errónea valoración de los medios probatorios pero ha señalado una falta de aplicación, tanto más, de la valoración probatoria que se realiza en el fallo se advierte una clara aplicación del artículo 164 del COGEP,

acusado de falta de aplicación. Lo cierto es que los juzgadores de instancia al valorar la prueba llegan a la conclusión de que no se ha aportado el documento aduanero de importación, sin el cual, no es posible determinar la partida arancelaria de importación y si ésta consta en el listado del Comité de Política Tributaria. Adicionalmente, la recurrente ha señalado que los juzgadores estaban en la obligación de pronunciarse sobre todas las pruebas aportadas en el juicio; sin embargo, de conformidad con el artículo 164 inciso tercero del COGEP, los juzgadores están en la obligación de exponer en el fallo la valoración de las pruebas que justifiquen su resolución, lo cual, se advierte que sí ha ocurrido. De este modo, se evidencia que el Tribunal ha valorado la prueba aportada en el juicio y no se advierte una falta de aplicación del artículo 164 del COGEP, que haya provocado la falta de aplicación del artículo innumerado siguiente al artículo 162 de la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria en Ecuador. En tal virtud, se considera que no se ha producido el vicio alegado y se rechaza el caso cuarto intentado respecto de la glosa en estudio.

6.3.- Ahora bien, en lo que se refiere a la acusación de falta de aplicación del artículo 164 del COGEP respecto de la glosa ªPARTICIPACIÓN TRABAJADORES PARA GENERACIÓN INGRESOS EXENTOSº por un valor de USD. $. 109.686,66º, la casacionista para fundamentar su recurso con amparo en el caso cuarto alega, principalmente, que se ha infringido el precepto jurídico de valoración de la prueba de acuerdo con las reglas de la sana crítica, específicamente en la preterición de la prueba que no es sino el resultado de falta de razonamiento lógico y, por lo tanto, la infracción de la norma sustantiva necesaria para la correcta subsunción de los hechos en la norma. Así, acusa al fallo recurrido de falta de aplicación del artículo 164 del COGEP, afirmando que el juzgador tiene la obligación de expresar en su resolución la valoración, no la simple enunciación de las pruebas que le hayan servido para justificar su decisión. Señala que se ha producido una falta de aplicación del artículo 46 numeral 5 del Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno, pues la norma dispone de manera clara uno de los ajustes que se debe realizar posterior al cálculo de trabajadores, y es precisamente ese ajuste el que no realizó la administración tributaria, dando como resultado un valor por impuesto a pagar, cuando lo que correspondía es una disminución en el valor del saldo a favor declarado por el contribuyente, hecho que jamás fue analizado por el Tribunal de instancia. Señala como medio de prueba infringido el informe pericial del Ing. Carlos Patricio Chicaiza. **6.3.1.- Las normas señaladas como infringidas son: a) Artículo 164 del Código Orgánico General de Procesos.-** *ª Valoración de la prueba. Para que las pruebas sean apreciadas por la o el juzgador deberán solicitarse, practicarse e incorporarse dentro de los términos señalados en este Código. La prueba deberá ser apreciada en conjunto, de acuerdo con las reglas de la sana crítica, dejando a salvo las solemnidades prescritas en la ley sustantiva para la existencia o validez*

de ciertos actos. La o el juzgador tendrá obligación de expresar en su resolución, la valoración de todas las pruebas que le hayan servido para justificar su decisión.ª . **b) Artículo 46 numeral 5 del Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno.-** *ª Conciliación tributaria.- Para establecer la base imponible sobre la que se aplicará la tarifa del impuesto a la renta, las sociedades y las personas naturales obligadas a llevar contabilidad, procederán a realizar los ajustes pertinentes dentro de la conciliación tributaria y que fundamentalmente consistirán en que la utilidad o pérdida líquida del ejercicio será modificada con las siguientes operaciones: 1. Se restará la participación laboral en las utilidades de las empresas, que corresponda a los trabajadores de conformidad con lo previsto en el Código del Trabajo. 2. Se restará el valor total de ingresos exentos o no gravados; 3. Se sumarán los gastos no deducibles de conformidad con la Ley de Régimen Tributario Interno y este Reglamento, tanto aquellos efectuados en el país como en el exterior. 4. Se sumará el ajuste a los gastos incurridos para la generación de ingresos exentos, en la proporción prevista en este Reglamento. 5. Se sumará también el porcentaje de participación laboral en las utilidades de las empresas atribuibles a los ingresos exentos; esto es, el 15% de tales ingresos.ª* . **6.3.2.-** Así las cosas, la recurrente argumenta que no se ha aplicado el artículo 164 del COGEP respecto de la valoración de la glosa en estudio, en lo que se refiere a la sana crítica y la preterición de la prueba, acusando al fallo de falta de razonamiento lógico. Esta Sala especializada advierte en el recurso y en la aclaración al mismo, una extensa argumentación sobre el precepto jurídico de la lógica, la racionalidad y la preterición de la prueba, alegando una indebida valoración del informe pericial del Ing. Carlos Patricio Chicaiza. Al efecto, en el considerando 8.4.3 del fallo, los juzgadores han considerado que: *ª En relación a la manera de llevar a cabo el cálculo de la participación laboral en las utilidades, el Tribunal considera que se debe determinar, como bien lo ha hecho la entidad demandada, en función de la utilidad líquida de la empresa, tal como lo expresa el Art. 97 del Código de Trabajo en relación con el Art. 46 del Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno antes citado, atendiendo al sentido estricto de su significado y contenido, sin que exista en dicha definición alguna distinción de carácter legal que pueda admitir alguna diferencia o exclusión de rubros tal como pretende justificar la parte actora en sus argumentos en contra de esta glosa, c****oncluyendo que en efecto, tal como lo afirma la demandada, este rubro debe ser determinado en función de la utilidad líquida de la empresa, así como lo dispone el Art. 97 del Código de Trabajo, sin que dicha norma contenga alguna discriminación de ingresos a los que deba atender el cálculo, que no sea aquel al aplicado por la Administración Tributaria,** *lo cual se puede constatar de la revisión del acto impugnado,* ***que la glosa tiene sustento jurídico adecuado y su cálculo es el procedente, por lo que se ratifica esta glosa.*** *Se deja constancia que sobre la glosa antes analizada no se considera lo señalado por el perito solicitado por la parte*

actora quien en su informe establece que corresponde su estudió a un tema netamente legal y de interpretación, sobre la conciliación tributaria (fs. 101 del proceso) lo cual es de competencia de este Tribunal, conforme ha sido expuesto en líneas anteriores con la resolución sobre este cargo no justificado en contra del acto impugnado.º. Así, la recurrente argumenta que no se ha dado por acreditado un hecho a pesar de constar en el proceso prueba idónea de su existencia, esto es, que existían errores en los cálculos efectuados por la Administración, frente a lo cual se debieron realizar los ajustes correspondientes, lo cierto es que la recurrente quiere justificar con su fundamentación una errónea valoración del medio probatorio en cuestión, esto es, el informe pericial del Ing. Carlos Patricio Chicaiza; sin embargo, del considerando 8.4.3 citado anteriormente, con claridad se advierte una valoración probatoria del mismo. En ese orden de ideas, nuevamente, corresponde señalar que el artículo 164 del COGEP alegado como infringido, dispone que los juzgadores deben apreciar la prueba en su conjunto, de acuerdo con las reglas de la sana crítica, lo que ha quedado evidenciado en los considerandos precedentes de este fallo, pues los juzgadores de instancia al valorar el informe pericial llegan a la conclusión de que el informe se refiere a un tema legal y de interpretación sobre la conciliación tributaria, actividad que consideran le corresponde al Tribunal, de tal forma que llegan a la conclusión de que el cargo alegado por la actora respecto de la glosa no está justificado, en atención al objeto de la controversia fijado sobre esta glosa. De este modo, se evidencia que el Tribunal ha valorado la prueba aportada en el juicio y que no se ha violentado el precepto de la sana crítica o la comunidad de la prueba, pues no se advierte un razonamiento ilógico o irracional en la valoración que realizan los juzgadores o una falta de análisis en conjunto de la misma. En conclusión, no se ha producido una falta de aplicación del artículo 164 del COGEP, que haya provocado la falta de aplicación del artículo 46 numeral 5 del Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno. En tal virtud, no se ha producido el vicio alegado y se rechaza el caso cuarto intentado.

6.4.- 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*. **6.4.1.- 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] **6.4.2.-** Las normas señaladas como infringidas son.- **a) Artículo 82 del Código Tributario.-** *ª Presunción del acto administrativo.- Los actos administrativos tributarios gozarán de las presunciones de legitimidad y ejecutoriedad y están llamados a cumplirse; pero serán ejecutivos, desde que se encuentren firmes o se hallen ejecutoriados.º* . **b) Artículo 83 del Código Tributario.-** *ª Actos firmes.- Son actos administrativos firmes, aquellos respecto de los cuales no se hubiere presentado reclamo alguno, dentro del plazo que la ley señala.º* . **6.4.3.-** La casacionista para fundamentar su recurso con fundamento en el caso quinto y respecto de la glosa denominada ª INVENTARIO INICIAL PRODUCTOS TERMINADOS-COSTOº, por el valor de USD. $. 456.000,03 alega, en resumen, que la Sala de instancia interpreta erróneamente los artículos 82 y 83 del Código Tributario, pues si bien es cierto que los actos administrativos gozan de presunciones de legitimidad y ejecutoriedad, estas presunciones permiten prueba en contrario, siendo que existe una sentencia emitida por un Tribunal en la que se determinó que la glosa objeto del presente análisis no se encontraba conforme a derecho; y, por tanto, dio de baja esa glosa. Así las cosas, afirma que el acto administrativo ya no goza de esas presunciones, por lo tanto, jamás fue un acto que adquirió firmeza, pues existe una sentencia firme y ejecutoriada que así lo determinó. **6.4.4.-** Esta Sala especializada en observancia estricta 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 no controvertidos y de los hechos probados en instancia respecto de la glosa en cuestión. Así, tenemos: **i.** Ambas partes coinciden que ha sido objeto de decisión judicial el acta del ejercicio fiscal del año 2016 del mismo contribuyente en relación al mismo rubro glosado. (fj. 643 vuelta). **ii.** Se ha utilizado información contenida en el acta del ejercicio fiscal 2016 del mismo contribuyente para determinar el siguiente ejercicio fiscal materia de esta controversia en relación al mismo rubro glosado, y, ambas partes coinciden que ha sido objeto de decisión judicial. **6.4.5.-** Ahora bien, corresponde referir lo que los juzgadores de instancia han señalado en su fallo respecto de las normas acusadas de erróneamente interpretadas: *ª En virtud de lo expuesto, considerando que los actos administrativos de la administración gozan de las presunciones de legitimidad y ejecutoriedad, adquiriendo firmeza administrativa al tenor de lo señalado en los artículos 82 y 83 del Código Tributario, se rechaza la alegación del actor, considerando así, que fue procedente y amparada en derecho la decisión administrativa en este punto, al utilizar información contenida en el acta del ejercicio fiscal 2016 del mismo contribuyente para determinar el siguiente ejercicio fiscal materia de esta controversia en relación al mismo rubro glosado,* ***y que si bien, ambas partes coinciden que ha sido objeto de decisión judicial****, no impedía que, antes de dicha resolución y ejecutoriedad, su contenido sirviera de base para la emisión de la determinación del*

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

siguiente ejercicio fiscal. Es importante señalar que la utilización de información sobre un acto administrativo previo, no elimina la responsabilidad jurídica de la entidad accionada de atender y acatar la decisión que sobre ese concepto y valor, haya sido emitida dentro de un proceso judicial. Por lo indicado se ratifica esta glosa.ª. **6.4.6.-** En este orden de ideas, corresponde precisar que el artículo 82 del Código Tributario establece una presunción de legitimidad y ejecutoriedad de los actos administrativos que admite prueba en contrario; en tanto que, el artículo 83 del Código ibídem, determina el concepto de los actos administrativos firmes. Así las cosas, se debe recalcar que del fallo impugnado se desprende lo siguiente: **i.** Las partes reconocen que el mismo rubro glosado en los años 2016 y 2017, ha sido objeto de una decisión judicial respecto del ejercicio 2016; y, **ii.** La información contenida en el acta del ejercicio fiscal 2016 -que ha sido objeto de la decisión judicial- ha servido para determinar el siguiente ejercicio fiscal en relación al mismo rubro glosado. **6.4.7.-** Adicionalmente, la Sala considera necesario señalar que en el considerando 8.2 los jueces hacen una referencia a la glosa INVENTARIO INICIAL PRODUCTOS TERMINADOS-COSTOS, recogiendo los argumentos de la actora, en los siguientes términos: *ª Sobre las glosas impugnadas la parte actora, en su demanda que consta de fojas 256 a 270 del proceso, manifiesta lo siguiente: 1. Respecto a la Glosa INVENTARIO INICIAL PRODUCTOS TERMINADOS-COSTOS, por el valor de USD $ 456.000,03, que se origina del acta de determinación No. 13201924900814654 por Impuesto a la Renta del ejercicio fiscal 2016, sobre la que, al considerarla para la determinación efectuada en el 2017, sostiene que existe una indebida actuación de la entidad demandada, al pretender establecer dicho valor como un costo, por considerar el resultado de un acto administrativo que se encuentra impugnado judicialmente y sobre el que, en la misma vía, se ha dispuesto su baja, de tal formando que, atendiendo la firmeza administrativa y la suspensión del acto impugnado, esta glosa no sería procedente.º*. (sic). (El resaltado es de la Sala). También se recogen los argumentos de la demandada: *ª 2. Sobre la Glosa INVENTARIO INICIAL PRODUCTOS TERMINADOS-COSTOS, por el valor de USD $ 456.000,03, la entidad demandada sostiene que, de la doctrina y de la normativa anunciadas en su contestación, se concluye que los actos administrativos al presumirse legítimos y ejecutoriados, pueden ser referidos y aplicados para el sustento de actos administrativos futuros, en un desarrollo progresivo de la determinación como tal, y que solo una sentencia que declare la nulidad del acto como tal, se podría dejar sin efecto dicha progresión,* ***señalando que si existe una causa No. 13802-2019-00235 que versa sobre la declaración de impuesto a la renta del ejercicio fiscal 2016 de la actora, en la que la sentencia emitida fue ratificada, luego de iniciado este proceso, por la Corte Nacional de Justicia que decidió no casarla.º***. (El resaltado es de la Sala). **6.4.8.-** Así las cosas, se advierte que la línea argumentativa de la recurrente está encaminada a sostener que el acta de determinación final del ejercicio fiscal 2016 fue resuelta mediante sentencia emitida por el Tribunal

Contencioso Administrativo y Tributario de Portoviejo el 8 de diciembre de 2021, con lo cual se habría desvirtuado la presunción de legitimidad y ejecutoriedad del acta de determinación del año 2017 respecto de la glosa en estudio. En tal sentido, conforme se desprende del fallo recurrido y ha quedado expuesto en esta sentencia, el acta de determinación del año 2017 se fundamentó en información que constaba en el acta de determinación del año 2016, del mismo contribuyente y respecto del mismo rubro glosado. El acta de determinación del 2016 ha sido judicializada y sobre ésta existe un pronunciamiento judicial al efecto. Así, en el presente caso, se advierte que el acta de determinación del año 2016 respecto del contribuyente y del rubro en estudio ha sido conocida, resuelta y constituye cosa juzgada, de tal forma que la información contenida en el acta del año 2016 tiene incidencia en la presente glosa contenida en la determinación del año 2017, siendo que la referida información del 2016 quedó sin efecto ni valor jurídico. Con lo expuesto, se evidencia que las presunciones de legitimidad y ejecutoriedad han sido desvirtuadas, de lo cual, se advierte una errónea interpretación de los artículos 82 y 83 del Código Tributario en el presente caso y en los términos que han sido expuestos por los juzgadores en el considerando 8.4.1 de su fallo, pues han señalado que la utilización de la información sobre un acto administrativo previo, no elimina la responsabilidad jurídica de la entidad accionada de acatar la decisión sobre dicho concepto y valor, y que si bien el acta de determinación del ejercicio anterior era objeto de decisión judicial, aquello no impedía que su contenido sirviera de base para la determinación del siguiente ejercicio fiscal, siendo que los artículos 82 y 83 del Código Tributario establecen una presunción respecto del acto administrativo que admite prueba en contrario y desvanece tal legitimidad y ejecutoriedad, lo que ocurrido en la presente causa, conforme ha quedado expuesto de manera extensa en los considerandos precedentes. De tal forma, se advierte una errónea interpretación de los artículos en estudio y, en tal virtud, al amparo de lo dispuesto en el artículo 273 numeral 3 del COGEP corresponde casar el fallo recurrido en lo que se refiere únicamente a la glosa denominada ª INVENTARIO INICIAL PRODUCTOS TERMINADOS-COSTOº, que se da de baja en mérito de los autos.

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 PARCIALMENTE el fallo impugnado dictado el 25 de octubre de 2023, a las 15h14, por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Administrativo y Tributario con sede en el cantón Portoviejo, provincia de Manabí, en el juicio de impugnación No. 13802-2022-00348, exclusivamente en lo que se refiere a la glosa denominada ª INVENTARIO INICIAL PRODUCTOS TERMINADOS-COSTOº, que se da de baja en mérito de los autos conforme lo dispone el artículo 273.3 del COGEP, así como de la motivación expuesta en el numeral 6.4. y siguientes del presente fallo, para lo cual la administración tributaria procederá a la liquidación que corresponda conforme el artículo 314 del COGEP cuyo seguimiento estará a cargo del Tribunal de instancia.

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

7.4.- Sin costas.

7.5.- Notifíquese, y devuélvase al Tribunal 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

279401703-DFE

Juicio No. 17510-2022-00065 RESOLUCION 861-2025

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

AUTOR/A: GUSTAVO ADOLFO DURANGO VELA

CORTE NACIONAL DE JUSTICIA. - SALA ESPECIALIZADA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL DE JUSTICIA. Quito, miércoles 10 de diciembre del 2025, las 17h12.

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 en el proceso No. **17510-2022-00065**.

1. Antecedentes procesales

1.1. La señora María Gabriela González Guarderas, por sus propios y personales derechos, por intermedio de su procuradora judicial la Abg. Mónica Zamora, presenta acción de impugnación en contra de la Resolución No. 117012021RREC515563, suscrita por el Director Zonal 9 del Servicio de Rentas Internas (en adelante SRI) y notificada el 12 de noviembre de 2021, que niega el reclamo formal de pago indebido por concepto de multa e intereses por pago atrasado del impuesto a la renta único a la utilidad por la enajenación de derechos representativos de capital.

1.2. En el caso puesto en nuestro conocimiento, el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el Distrito Metropolitano de Quito, provincia de Pichincha, conforme a lo resuelto en la audiencia preliminar, de común acuerdo con las partes procesales, señala como objeto de la controversia: *ª Establecer si procede la pretensión de la actora de que se deje sin efecto la Resolución nro. 117012021RREC515563 emitida por el Director Zonal 9*

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

del Servicio de Rentas Internas que resolvió negar el reclamo administrativo de impugnación contra la Resolución Nro. 117012021RDEV236824 que negó la solicitud de devolución de intereses y multas por concepto de Impuesto a la Renta Único a la Utilidad en la Enajenación de Acciones, Participaciones, Otros Derechos Representativos de Capital u Otros Derechos que Permitan la Explotación, Exploración, Concesión o Similares, y de ser así, se disponga la devolución de USD $ 2.252,31 pagados en exceso, más los respectivos intereses.ª

1.3. En sentencia de 5 de julio de 2023, las 08h21, el Tribunal de instancia resuelve: *ª Aceptar parcialmente la demanda presentada por la señora María González Guarderas, por sus propios y personales derechos; y, en consecuencia, declaramos la nulidad de la Resolución nro. 117012021RDEV236824, y la firmeza de la Resolución nro. 117012021RREC515563 emitidas por el Director Zonal 9 del Servicio de Rentas Internas.º*

1.4. María Gabriela González Guarderas, por sus propios y personales derechos, interpone recurso extraordinario de casación (fs. 227 a 241) en contra de la sentencia de 5 de julio de 2023, mismo que mediante auto de 29 de agosto de 2023, las 09h14, es declarado oportuno por el Tribunal de instancia, quien dispone remitir el expediente a la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia.

1.5. Mediante providencia de 3 de septiembre de 2024, las 11h29, el doctor Marco Vinicio Albán Zambonino, Conjuez Nacional, dispone que la recurrente complete su recurso, cumplido lo cual, con fecha de 22 de octubre de 2024, las 09h40, se admite a trámite el recurso de casación propuesto por la parte actora en instancia, por los siguientes cargos contenidos en el art. 268 del COGEP:

(i) Bajo la **causal segunda**, por el vicio de **falta de motivación** de la sentencia infringiendo los arts. 76.7.I) de la Constitución de la República del Ecuador (en adelante CRE), 89 del Código Orgánico General de Procesos (COGEP en adelante) y, 130.4 del Código Orgánico de la Función Judicial (COFJ).

(ii) Bajo la **causal tercera** infringiendo el art. 92 del COGEP, cuando se ha otorgado algo

distinto a lo pedido **(*extra petita*)**.

(iii) Bajo la **causal quinta** por el vicio de **falta de aplicación** de los arts. 3.6 de la Ley Orgánica para la Optimización y Eficiencia de Trámites Administrativos (LOETA), 35 del Código Orgánico Administrativo (COA) 123 del Código Tributario (CT); y, la **indebida aplicación** del art. 139 del 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 (CRE); 184, 185 segunda parte, numeral 1 del Código Orgánico de la Función Judicial (COFJ) y 269 del COGEP.

2.2. En virtud del sorteo de 7 de febrero de 2025, las 15h31, se radica la competencia en la Sala Especializada integrada por los doctores: Gilda Rosana Morales Ordóñez, José Dionicio Suing Nagua (Jueces Nacionales) y Gustavo Adolfo Durango Vela (Juez Nacional encargado) ponente de esta causa.

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

2.4. El Pleno de la Corte Nacional de Justicia, mediante Resolución No. 2, de 5 de febrero de 2021, integró la Sala de lo Contencioso Tributario con los doctores Gilda Rosana Morales Ordóñez y José Suing Nagua; mediante Oficio No. 635-SG-CNJ, la doctora Paulina Aguirre Suárez, Presidenta de la Corte Nacional de Justicia, llama al doctor Gustavo Durango Vela para que asuma el despacho de la Sala Contencioso Tributaria, en reemplazo de la doctora

Ana María Crespo Santos, ratificado mediante Oficio No. 92-P-CNJ-2021, de 12 de febrero de 2021, dictado por el doctor Iván Saquicela Rodas, Presidente de la Corte Nacional de Justicia y avalado con Acción de Personal No. 166-UATH-2021-NB, de 19 de febrero de 2021.

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 4 de diciembre 2025, a las 11h00**; en consecuencia, se declara la validez de todo lo actuado.

4. Fundamentación del recurso de casación

4.1. La señora María Gabriela González Guarderas, por sus propios y personales derechos, en el escrito de casación, en el que aclara y completa, así como en la audiencia de casación llevada a cabo, sostiene que, en la sentencia de instancia se incurre en los siguientes casos:

4.1.1. Respecto del vicio propuesto por el caso dos, esto es, la **falta de motivación** de la sentencia infringiendo los arts. 76.7.I de la CRE, 89 del COGEP y, 130.4 del COFJ, ya que en su opinión, el fallo recurrido está insuficientemente motivado pues no cumple el estándar argumentativo exigido por la Corte Constitucional en la sentencia No. 1158-17-EP/21, acusa a la decisión jurisdiccional de no satisfacer el criterio de suficiencia argumentativa, pues en palabras de la Corte «*una argumentación jurídica es insuficiente cuando la respectiva decisión cuenta con alguna fundamentación normativa y alguna fundamentación fáctica, pero alguna de ellas es insuficiente porque no cumple el correspondiente estándar de*

*suficiencia»***.**

4.1.2. Manifiesta que, el Tribunal de instancia no expresó razones fácticas ni jurídicas que justifiquen su decisión de llevar a cabo un control de legalidad parcial, es decir, sólo respecto de determinados elementos que componen el expediente administrativo del caso, excluyendo de ese control a una actuación de trascendencia manifiesta (Resolución No. 117012021RDEV236824, abajo descrita). Bajo este cargo casacional, no se cuestiona la corrección de esa decisión -es decir, la legalidad de haber tomado ese camino de ejercer el control de legalidad parcial-, sino la falta de razones que la motivan y que, por lo tanto, permitan conocer el fundamento para haber optado por este curso de acción. El silencio sobre un tema central como éste en el debate judicial está proscrito en el ordenamiento jurídico. Además, como se explica más adelante (párrafo 13), de haber ejercido el control de legalidad respecto de todos los elementos su decisión hubiese sido distinta.

4.1.3. Concretamente, el expediente administrativo que el Tribunal A quo examinó en ejercicio de la atribución contenida en el inciso 1 de los arts. 300 y 313 del COGEP -control de legalidadĐ , está compuesto por los siguientes 4 elementos: **1)** Solicitud presentada el 10 de noviembre de 2020, **2)** Resolución No. 117012021RDEV236824, **3)** Reclamación presentada el 8 de julio de 2021, **4)** Resolución No. 117012021RREC515563. Tal y como se desprende del numeral 6.3 de la sentencia recurrida, hizo el control de legalidad de las actuaciones 1, 3 y 4, sin embargo, no llevó a cabo el control de legalidad de la Resolución No. 117012021RDEV236824 actuación 2) la cual atendió la solicitud de devolución de intereses y multas presentada por la Sra. González.

4.1.4. En ese sentido, la deficiencia motivacional se configura por no ofrecer ninguna justificación, en los hechos y en el derecho, para abstenerse de llevar a cabo el control de legalidad sobre el contenido de la Resolución No. 117012021RDEV236824, aun cuando esta actuación constituye un antecedente directo del acto administrativo impugnado. Es la falta de argumentación respecto a por qué aquella resolución sería intrascendente la que configura el yerro motivacional. Si no se explicitan las razones que sirven para sustentar una tesis, entonces es imposible ejercer aún el más incipiente control democrático sobre su contenido y, por ende, ello deviene en una clara vulneración a una garantía constitucional básica.

4.1.5. La Sra. González reconoce y es consciente de que podrían existir antecedentes del acto impugnado sobre los que no amerita realizar un control de legalidad, pues su vinculación con el objeto de la controversia podría ser indirecta (sin una vinculación estricta) y la potestad de decidir qué parte está vinculada y que no, corresponde al órgano jurisdiccional, sin embargo, lo menos que puede hacer el tribunal a la hora de efectuar esta válida distinción es expresar porqué un antecedente determinado no se considera relacionado con la litis. Solo de ese modo el ciudadano que accede a la justicia podría conocer las razones (válidas o no) que hayan guiado la conducta del órgano juzgador.

4.1.6. En el proceso judicial 13802-2017-00131 (administrativo), la Sala Especializada de lo Contencioso Administrativo de la CNJ efectuó el control de legalidad sobre una manifestación de voluntad administrativa y sus antecedentes (que eran extensos); en su decisión indicó, de forma expresa y clara, los motivos por los cuales revisará determinados antecedentes al acto judicializado y por qué excluiría otros de su control judicial. Es decir, ofreció un razonamiento explícito en este sentido para salvaguardar la garantía constitucional de motivación. Es este el mínimo esperable que nunca se cumplió por el Tribunal a quo, quien guardó total silencio sobre un aspecto tan importante para la controversia.

4.1.7. En definitiva, la sentencia recurrida tenía la obligación de expresar las razones por las cuales estimó que no era necesario llevar a cabo el control de legalidad de la Resolución No. 117012021RDEV236824 y porqué efectuó dicha atribución respecto de todos los antecedentes adicionales que obran del expediente administrativo. ¿Por qué justo esto no era importante? ¿Cuál es la justificación para abstenerse de analizar este, y solo este elemento del expediente? ¿Qué hacía de este documento un papel prescindible para la decisión judicial? Ello demuestra el vicio de insuficiencia argumentativa.

4.1.8. Advierte que, el vicio en que incurrió el Tribunal de instancia fue determinante para la causa desde dos sentidos: Primero, porque la Sra. González jamás conoció las razones por las cuales no se efectuó el control de legalidad sobre un antecedente directo del acto impugnado, vinculado con la controversia; y, segundo, porque la omisión en el control de legalidad sobre ese acto era determinante para llegar a una decisión conforme a derecho. Al tomar la decisión de obviar el control de legalidad de la Resolución No. 117012021RDEV236824, sin

molestarse en argumentar las premisas que sustentaron su decisión, es que, si bien la parte actora denominó a su petición inicial como un "reclamo de pago indebido", el SRI subsanó tal error y resolvió una **solicitud** de devolución, por lo que la Sra. González tenía la potestad de presentar un posterior reclamo formal de pago indebido ante una eventual negativa (que es precisamente lo que ocurrió), y esto fue expresamente reconocido por el SRI en la contestación a la demanda calificada en este juicio.

4.1.9. Para concluir dice que, si el Tribunal hubiese efectuado el control de legalidad sobre esta resolución y revisando su contenido en el mismo sentido que hizo con los antecedentes 1, 3 y 4 antes descritos, habría tomado una decisión diametralmente opuesta. Esta actuación le hubiese permitido caer en cuenta de que la petición de la Sra. González del 10 de noviembre de 2020 fue una solicitud de pago en exceso, y no un reclamo de pago indebido, por lo cual, era absolutamente procedente a la luz del art. 123 del Código Tributario. Sin embargo, como tantas veces se ha dicho, no es posible conocer el fundamento jurídico y fáctico que motivó al tribunal a prescindir del control de legalidad sobre este antecedente en particular. Curiosamente, el más importante de todos.

4.2. En cuanto al **vicio de *extra petita*,** propuesto por el caso **3** del art. 268 del COGEP, el recurrente señala que, se ha infringido el art. 92 del COGEP, puesto que, el Tribunal de instancia resolvió algo distinto a lo controvertido, desviando el debate procesal que fue delimitado por las partes procesales. Dice que ello ocurrió el momento que negó la demanda bajo la tesis de que existieron dos reclamos de pago indebido y que ello vulneró normas de trámite que generaron nulidad. No obstante, jamás fue controvertido la supuesta existencia de dos reclamos; de hecho, las partes confirmaron que se presentó una solicitud de devolución y, ante la negativa, un reclamo, como manda la legislación tributaria.

4.2.1. Por ello, al haber resuelto la controversia sobre algo que jamás estuvo en discusión Ð dejando de atender el fondo- se resolvió la controversia sobre una cuestión ajena a lo pedido por las partes. Para precisar el yerro de incongruencia, señala que, los procesos no penales por disposición constitucional, se rigen por el principio dispositivo; de esta manera, el objeto de la controversia se fija en función de las alegaciones de las partes, pues ellas son las que marcan los límites del debate judicial. Como efecto correlativo, este principio obliga a que el

órgano jurisdiccional resuelva la controversia que se le ha planteado sobre la base de los puntos de debate que desprenden de los actos de proposición que conforman el expediente judicial.

4.2.2. Manifiesta que, el Tribunal de instancia transcribió una cita en la cual indicó que de ningún modo el encuadre fáctico de la litis puede ser modificado por el órgano jurisdiccional pues ello vulneraría el principio dispositivo; cuestión que contradictoriamente hizo en este juicio, ya que se refiere a los arts. 300 y 313 del COGEP, que contemplan el *ª deber del juzgador, el cual procede sobre el acto administrativo impugnado y sus antecedentes, permitiendo incluso suplir las omisiones que en derecho incurran las partes procesales; facultad que comparte esencia con el principio del "iura novit curia" (...) En consecuencia, el principio iura novít curia evita que el juez quede atrapado en los errores propuestos por las partes fundados en las normas desajustadas con la causa, pues al fallador le corresponde aplicar las normas jurídicas con prescindencia de los fundamentos que las partes enuncien, sin que pueda modificar el encuadre fáctico proveniente de la Litisº* .

4.2.3. En el presente caso, las alegaciones y pretensiones de las partes fueron: (i) siempre discutieron respecto a la oportunidad con la que se presentó la declaración y pago del IRU efectuada por Ecofroz, a nombre de la Sra. González; y, (ii) si se configuró un pago en exceso que amerite restitución en favor de la recurrente. Este amplio debate sobre estas únicas cuestiones se plasmó en el objeto de la controversia que consta en la sentencia recurrida. De esta manera, el Tribunal a quo estaba obligado a resolver si era procedente dejar sin efecto la Resolución Nro. 117012021RREC515563 luego de comprobar si la recurrente realizó la declaración y el pago del IRU dentro del término que la normativa tributaria vigente le concedía; de confirmarlo, tenía que proceder a la devolución de lo excesivamente pagado. Tan simple como eso. Fue el propio órgano jurisdiccional el que utilizó la frase «pagados en exceso», nunca dijo «pagados indebidamente» ni cualquier expresión semejante al definir el objeto controvertido. Este es un elemento que de ningún modo puede pasar inadvertido por esta Corte, pues la conformidad de las partes, lo aprueba y ratifica.

4.2.4. Así, lejos de tomar una posición sobre la materia controvertida, la sentencia de instancia desvió el debate procesal hacia terrenos desconocidos para los sujetos procesales. Su

decisión se apartó del clarísimo punto en discusión y se centró en que la Sra. González habría presentado dos reclamos en sede administrativa, lo cual hacía improcedente su última petición ya que la legislación tributaria no reconoce la figura del «reclamo sobre reclamo». Este fue el único argumento que se desarrolló para rechazar la demanda. Nunca se estableció la temporalidad con la que se presentó la declaración del IRU ni si se configuró el supuesto del pago en exceso, aun cuando el objeto de la litis fue siempre determinar su existencia. La disputa, en definitiva, finalizó por una cuestión ajena al principio dispositivo.

4.2.5. Luego de transcribir la parte de la sentencia, que afirma, justifica la distorsión del debate procesal por parte del Tribunal al negar la impugnación de la Sra. González pues, jamás fue un punto litigioso la supuesta existencia de «dos reclamos de pago indebido». La autoridad tributaria tramitó la petición inicial de la contribuyente como una solicitud de pago en exceso y la ulterior impugnación como un reclamo formal, subsanando los defectos formales incurridos por la recurrente en sede administrativa al darle un nombre incorrecto a su petición inicial -*llamarla reclamo en lugar de solicitud*-. Es decir, este hecho ni siquiera ameritaba prueba porque en aplicación del art. 163.1 del COGEP los hechos aceptados expresamente por las partes no requieren ser acreditados en juicio. Para abonar lo dicho, el SRI en la contestación a la demanda confirmó que existió una solicitud y luego un reclamo.

4.2.6. Dice además que, en este proceso judicial nunca se discutió ni se puso en el centro del conflicto la repentina existencia de dos reclamos de pago indebido, simple y sencillamente porque tal afirmación no es verdadera. En la causa existe una solicitud y un reclamo posterior y el marco fáctico en el que podía actuar el tribunal estaba clara y explícitamente delimitado de este modo. El órgano jurisdiccional que tramitó la presente causa puso en controversia un hecho que siempre fue aceptado por las partes en la demanda y la contestación a la demanda, y al hacerlo: (i) resolvió la causa sobre la base de un asunto que los sujetos procesales jamás previeron (porque lo aceptaron); y, (ii) dejó de atender los problemas jurídicos que dieron origen al conflicto.

4.2.7. El Tribunal al emitir una sentencia extra petita deja a la Sra. González en la más absoluta indefensión. Al no haberse controvertido la supuesta existencia de dos reclamos de pago indebido, la recurrente nunca determinó una estrategia de defensa que considere este

elemento. Si acaso el SRI hubiese formulado alguna excepción alegando un vicio procedimental, la contribuyente habría podido aportar nueva prueba dentro de los 10 días posteriores a la calificación de la contestación a la demanda para desvirtuar tal afirmación. Esto no pasó, al contrario, la Sra. González conoció de este súbito elemento en disputa recién con la emisión de la sentencia, luego de que transcurriera un proceso entero, con todas las etapas y fases que lo conforman, sin que en ningún momento se advierta que este iba a ser un elemento que ameritaba argumentación y prueba. Lo peor de todo esto es que, este elemento fue introducido por el Tribunal, ni siquiera por la contraparte en la controversia.

4.2.8. Finalmente, sobre la incidencia en la dimensión material de los derechos de la Sra. González, señala que, el fondo del asunto ya ha sido resuelto en dos casos idénticos al que estamos discutiendo (17510-2022 00064 y 17510-2022-00066), y en ambos el TDCT concluyó: (i) que es perfectamente admisible que un tercero de cumplimiento a la obligación de un contribuyente, en calidad de sustituto; y, (ii) que al verificarse el pago en aplicación de la Resolución 7, procede la devolución de los valores pagados por los contribuyentes. Si el tribunal de instancia hubiese resuelto el asunto sobre el que se trabó la litis, debió arribar a la misma conclusión por lo que, la demanda debió ser aceptada.

4.3. En cuanto al caso **5** que es propuesto por la **falta de aplicación** de los arts. 3.6 de la Ley para la Optimización y Eficiencia de Trámites Administrativos (LOETA en lo posterior), 35 del COA y 123 CT; y la **indebida aplicación** del art. 139 del CT, señala que, los hechos sobre los que no recae discusión por haber sido expresamente aceptados por las partes procesales son: (i) la existencia de una solicitud de devolución y un reclamo posterior presentado en contra de la resolución que negó la petición inicial; y, (ii) la existencia de la declaración y pago del IRU. No hay discusión sobre estos elementos.

4.3.1. Dice que, previo a exponer de forma separada cada uno de los yerros acusados, la fundamentación de todos estos cargos se desprende que el tribunal de instancia, de haber aplicado las disposiciones que individualizo a continuación, hubiese resuelto aceptar la demanda y disponer el reintegro de lo pagado excesivamente. Las normas que no fueron aplicadas obligan a la administración a subsanar cualquier error formal que impida el goce de derechos. EI SRI si consideró estas normas y por ello corrigió la denominación de la petición

inicial (solicitud de devolución) de la Sra. González. El Tribunal de instancia, por otro lado, anuló esta corrección, menoscabando los derechos de la recurrente impidiéndole acceder al reintegro de valores que no debió pagar. Como consecuencia, declaró la nulidad del trámite en aplicación de una disposición impertinente al caso porque el procedimiento fue, en todo momento, válido.

4.3.2. En específico, sobre la falta de aplicación del art. 3 numeral 6 de la LOETA señala que, dicha norma reconoce como un principio inherente a todo trámite administrativo, el denominado pro administrado e informalismo. Manifiesta que, el ordenamiento jurídico consagra que los derechos de todos los ciudadanos, en el marco de un procedimiento administrativo, no podrán sacrificarse por aspectos meramente formales, por lo que constituye un auténtico deber jurídico de las administraciones públicas subsanar cualquier error no sustancial de los ciudadanos en aras de hacer efectivos sus derechos.

4.3.3. La Corte Constitucional del Ecuador, en varios fallos, ha concluido que los formalismos excesivos producidos incluso por un error del ciudadano pueden -y deben- ser subsanados, con la finalidad de evitar el sacrificio de sus derechos. Cita como ejemplo de esto, los casos No. 2355-16-EP, de la Corte Constitucional que concluyó que el error al identificar un proceso era una mera formalidad, pues no infería en la prosecución normal del proceso, criterio similar se expresó en el caso No. 3330-17-EP/23, en donde se declaró que un error de tipeo tampoco puede ser considerado una formalidad que obste el derecho de los ciudadanos.

4.3.4. Continúa alegando que, el Tribunal de instancia inaplicó la disposición jurídica señalada, pues ignoró que, aunque la Sra. González cometió un error formal al denominar a su solicitud de devolución como reclamo, la autoridad tributaria lo subsanó pues tramitó y resolvió su petición como lo que en esencia es, una solicitud de devolución (el propio Tribunal así lo consideró al fijar el objeto de la controversia), por ello es que, atendió el reclamo de la Sra. González contra el acto administrativo inicial y emitió resolución atendiendo sus pretensiones, al contrario, en la sentencia se afirma que, fue la contribuyente la que no ejerció adecuadamente su derecho de impugnación, lo que generó su nulidad.

4.3.5. El razonamiento efectuado por el Tribunal es contrario a la esencia misma del Estado Constitucional de Derechos y Justicia, porque pretende que los funcionarios de las distintas autoridades administrativas, en este caso el SRI, sacrifiquen el efectivo goce de derechos por cuestiones meramente formales como lo es la denominación de una impugnación administrativa, sin siquiera revisar el fondo de asunto, primando un inexistente principio pro-administración y formalismo, que regía en el siglo pasado.

4.3.6. Señores jueces, el razonamiento del Tribunal hubiese sido correcto sí, la subsanación efectuada por el SRI habría sido ilegal, sin embargo, no lo fue porque: (i) no existe ninguna disposición en el ordenamiento jurídico que prohíba a la autoridad tributaria a subsanar un error de denominación de un documento o la norma invocada como fundamento del derecho, lo que sí existe es un principio que le obligaba a hacerlo cuando el error no sea material, y es por ello que actuó del modo en que lo hizo; y, (ii) no se afectaron derechos de terceros ni el interés público. Por lo tanto, no existe justificación alguna que le haya habilitado a ignorar e inaplicar la norma previamente aludida.

4.3.7. Finalmente, señala que, la falta de aplicación del art. 3.6 de la LOETA derivó en que en la sentencia recurrida se declare que el procedimiento administrativo que concluyó con la emisión del acto impugnado sea considerado nulo, por un mero formalismo que además fue subsanado oportunamente. Dicho de otro modo, se reconoció un principio que el sistema jurídico no reconoce: este sería el principio pro-formalismo y pro-administración. Tan importante fue este yerro en la sentencia recurrida, que la decisión de negar la demanda presentada tiene como único fundamento el supuesto vicio de procedimiento, el cual como ya se mencionó, es inexistente porque el SRI subsanó los errores formales, jamás puso en tela de duda este elemento en sede administrativa y judicial. Ante la duda y el error, el SRI dio trámite a la petición administrativa atendiendo a su esencia; no obstante, se desconoció flagrantemente esta esencia en claro desmedro a los derechos de la Sra. González.

4.3.8. Sobre la falta de aplicación del art. 35 del COA indica que, aterrizando en una regla específica el contenido del principio pro-administrado e informalismo (desarrollado en el numeral anterior de este escrito), dispone que los servidores públicos encargados de sustanciar un procedimiento administrativo deben adoptar todas las medidas para remover

cualquier obstáculo que impida, dificulte o retrase el ejercicio pleno de los derechos de los ciudadanos. La intención es que no sea un mero espectador sino el partícipe principal en la sustanciación de los procedimientos administrativos. Por ello, si se detecta un error que puede constituir una barrera de cara a la garantía de derechos, la obligación de la administración es removerla de raíz.

4.3.9. Considera que, las meras formalidades son, sin duda alguna, obstáculos para el ejercicio de los derechos y, como tal, deben ser removidas. Para garantizar los derechos de la Sra. González, el Tribunal de instancia estaba en la obligación de aplicar esta disposición jurídica; debió reconocer que el SRI, para garantizar que el procedimiento administrativo concluya con una decisión de fondo, eliminó una barrera formal que en nada incidía en el curso del trámite. La no aplicación del art. 35 del COA ocasionó que, en lugar de eliminar barreras formales, legitime y cree restricciones arbitrarias para el ejercicio de derechos. Todo lo opuesto a la literalidad y finalidad de la norma.

4.3.10. Señala que la infracción es trascendente, pues su falta de aplicación derivó en que el Tribunal de instancia prefiera las barreras formales por sobre el ejercicio de derechos de la Sra. González; como consecuencia de esto, en la sentencia se declaró que el procedimiento administrativo que concluyó con la emisión del acto impugnado es nulo, por un mero formalismo que fue subsanado oportunamente. Esto resulta inconcebible. De haberse aplicado el art. 35 del COA, la decisión sería distinta; pues en atención a esta disposición debió considerar que una mera formalidad como la denominación incorrecta de una petición de ningún modo podía constituirse en un obstáculo para el ejercicio de los derechos. Por ello, debió legitimar la remoción de ese obstáculo de parte del SRI; al no hacerlo, permitió que una cuestión sin ninguna incidencia material sea la causa para rechazar una acción válida y legítimamente formulada.

4.3.11. De la denuncia presentada por la falta de aplicación al art. 123 del Código Tributario, refiere que, el inciso segundo de esta norma, establece el trámite que deben seguir los contribuyentes para impugnar un acto administrativo que niegue una solicitud de pago en exceso. Esta norma dispone que el ciudadano tendrá la oportunidad de presentar una reclamación formal de pago indebido ante la negativa de la autoridad tributaria de restituir lo

requerido en la solicitud inicial; claramente la legislación tributaria reconoce dos instancias administrativas cuando se trata de una solicitud de devolución por pago en exceso, no una. El Tribunal de instancia debió aplicar esta disposición jurídica porque jamás fue controvertido que la resolución antecedente del acto impugnado atendió una solicitud de devolución de impuestos, por lo que la segunda actuación administrativa fue emitida en respuesta a un reclamo formal de la Sra. González.

4.3.12. Lo que ha hecho el órgano jurisdiccional al emitir una decisión como la que hoy se impugna, dice el recurrente, es desconocer abiertamente el régimen tributario que regula las vías que un ciudadano tiene para controvertir esta particular especie de acto administrativo. Nunca existió un reclamo sobre reclamo, ello es un invento del Tribunal que no tiene asidero en los autos que obran del proceso judicial; resulta evidente que, el procedimiento administrativo que se siguió para dar nacimiento al acto impugnado y su antecedente fue el previsto en la legislación tributaria, por lo que, bajo ningún concepto cabía declarar ninguna nulidad. Los hechos no controvertidos dan cuenta de ello y es por eso que es imperante la necesidad de corregir la decisión de instancia.

4.3.13. De igual manera, considera que su infracción es trascendente, ya que su inobservancia derivó en que en la sentencia recurrida no se disponga la devolución de los valores excesivamente pagados por la Sra. González; es decir, resultó en que una de las principales pretensiones sea rechazada de plano. Si se hubiese aplicado esta disposición jurídica entonces la conclusión debió ser radicalmente opuesta y debió disponer la devolución de lo excesivamente pagado porque siempre estuvo frente a un trámite legítimo que siguió todas las etapas previstas en la ley.

4.3.14. Para concluir este caso, arguye la **indebida aplicación** del art. 139 del Código Tributario, ya que considera que, el segundo inciso de este artículo, dispone que un acto administrativo será nulo cuando se verifiquen las siguientes condiciones, de forma concurrente: (i) que el acto haya sido dictado en franca contravención a las normas de procedimiento o formalidades dispuestas en la ley; y, (ii) que haya obstado el derecho a la defensa e influido en la decisión del reclamo. Solo con la presencia conjunta de estas condiciones, la norma se vuelve aplicable.

4.3.15. En la especie, afirma que, si bien el Tribunal de instancia entendió correctamente al referido artículo, pues los vicios de procedimiento si acarrean nulidad; sin embargo, la norma no era pertinente para resolver la controversia porque según los hechos no controvertidos del proceso, la contribuyente presentó una solicitud de pago en exceso y, posteriormente, un reclamo de pago indebido, siguiendo lo dispuesto en el segundo inciso del art. 123 del CT, siempre fue delimitado por las partes en sus actos de proposición y sus actuaciones en audiencia, que existió una solicitud de devolución de impuestos y, frente a la negativa del SRI, un reclamo formal que culminó con la resolución impugnada. Ello hace que nunca haya existido vicio de procedimiento. ¿Qué infracción pudo darse al seguir la ley? Ninguna. El cumplimiento del derecho, en ninguna parte del mundo, configura un vicio de procedimiento.

4.3.16. Por lo tanto, debido a que el tribunal de instancia no aplicó las disposiciones referidas en secciones anteriores a esta demanda (LOETA, COA y CT), terminó por aplicar esta disposición, impertinente para el problema jurídico; esta Corte debe considerar además que, según su jurisprudencia (juicio 17510-2021-00320, entre otros), al declararse la nulidad en aplicación del numeral 2 del art. 139 CT, correspondía retrotraer los efectos al momento previo al cometimiento del vicio, pues solo así se garantizaría el ejercicio del derecho a la defensa de los contribuyentes.

4.3.16. Considera que, incluso aceptando que la norma fuese pertinente para resolver el problema jurídico -que no lo es-, el Tribunal de instancia pudo disponer que se reinicie el procedimiento administrativo que concluyó con el acto impugnado, y que allí el SRI requiera aclaración sobre el tipo de petición presentada para determinar sõera procedente o no. Con ello, la Sra. González hubiese aclarado la norma que fundamentó el ingreso del reclamo formal ante la negativa de devolución inicial. Si ello hubiese ocurrido, entonces la autoridad tributaria hubiese confirmado que la segunda petición -reclamo- se presentó al amparo del segundo inciso del art. 123 CT, norma que faculta a proceder en el sentido descrito; lo que (aunque ya conocemos su criterio sobre el fondo), hubiese dado una respuesta susceptible de impugnación. El camino que tomó el Tribunal de instancia fue el más sencillo y el único en que terminó por afectar los derechos de la recurrente, porque además dejó sin oportunidad de ejercer ningún derecho para que se controle la legalidad de una decisión administrativa.

4.3.17. Para concluir, expresa que, la indebida aplicación del segundo inciso del art. 139 del CT, derivó en que en la sentencia recurrida se declare que el procedimiento administrativo que concluyó con la emisión del acto impugnado sea considerado nulo, por supuestamente existir dos reclamos de pago indebido como antecedente, yerro en la sentencia recurrida, que llevó a la decisión de negar la demanda presentada por la Sra. González con el único fundamento del supuesto vicio de procedimiento, el cual como ya se mencionó, es inexistente porque el SRI subsanó los errores formales de la contribuyente y jamás controvierte este elemento en sede administrativa y judicial.

4.3.18. En virtud de estas consideraciones, se deja completa la proposición jurídica que exige este cargo. Se han acusado una serie de disposiciones de no haber sido aplicadas y particularmente a esta, que ha sido indebidamente considerada en sustitución de las que sí estaban llamadas a gobernar la controversia. Se verifica, por tanto, que, si el Tribunal de instancia hubiese aplicado las normas correctas, y no hubiese desprendido los efectos de una norma impertinente, el sentido de la decisión sería distinto.

4.4. Contestación al recurso de casación por el SRI demandado.- Dentro del término de ley, se da contestación al recurso de casación de la siguiente manera:

4.4.1. Sobre la alegada causal segunda (falta de motivación), sobre la cual la accionante ha determinado que no existe un control de legalidad que refiere a la resolución signada con el No. 117012021RDEV236824, transcribe el numeral 6.3, de la sentencia, del que se puede identificar que, el Tribunal de instancia, si realizó un control de legalidad a la referida resolución (No. 1 en lo posterior), tanto es así que, en la sentencia resolvió aceptar parcialmente la demanda presentada por la accionante, declarando la nulidad de la resolución en referencia.

4.4.2. El ente de control tributario refiere que, de acuerdo con la sentencia No. 1158-17-EP/21 emitida por la Corte Constitucional, el Tribunal de instancia realiza una argumentación ya que la misma cuenta con suficiente base normativa como son los arts. 115 y 320.7 del Código Tributario que sirvió de fundamento para dicha decisión; al igual que existe suficiente fundamentación fáctica constante en su decisión como son los antecedentes ya descritos, es

decir cuenta con el estándar de suficiencia motivacional.

4.4.3. Como se puede identificar el Tribunal a quo resolvió respecto a esta resolución ejerció un control de legalidad en la que se incluyó la resolución No. 117012021RDEV236824. Cita los arts. 300 y 313 del COGEP, para señalar que la sentencia determinó con claridad los hechos considerados en el acto administrativo impugnado, mismos que contaron para tomar la decisión con suficiente argumentación jurídica que fueron decisivos al momento de emitir la sentencia; por lo que, no incurrió en vicio alguno ya que la accionante si conoció los motivos por los cuales la resolución DEV236824 fue declarada nula.

4.4.4. Afirma, invocando algunos párrafos de la sentencia No. 1158-17-EP/21 de la CC que se refieren a los estándares de motivación, el arts. 76.7.l) de la CRE, 89 del COGEP y 130.4 del COFJ que, por un lado, no existe violación de los principios constitucionales y por el otro, que se puede identificar la existencia de suficiente argumentación; por lo tanto, el Tribunal de instancia, no incurre en vicio de nulidad por lo que no se configura el yerro alegado.

4.4.5. Continúa manifestando que, la sentencia cuenta con suficiente argumentación motivacional y jurídica, acata lo tipificado en cada uno de los artículos presuntamente vulnerados; partió en base al objeto de la litis, existiendo una coherencia lógica, lo que conlleva a concluir que la causal denunciadas por el accionante no cumple con los requisitos exigidos por la técnica casacional, tornándose improcedente, toda vez que su fundamentación es imprecisa.

4.4.6. En cuanto a la causal **tercera** alegada por el vicio de *extra petita*, acorde al art. 92 del COGEP, expone que, la accionante señala que el Tribunal a quo estaba obligado a resolver si era procedente dejar sin efecto la resolución No. 117012021RREC515563 luego de comprobar si la recurrente realizó la declaración y pago del IRU dentro del término que la normativa tributaria vigente le concede, por lo que tenía que proceder a la devolución de lo excesivamente pagado, señalando que el Tribunal en referencia fue el que utilizó la frase "pagados en exceso" y nunca señaló "pagados indebidamente" ni cualquier expresión similar al definir el objeto controvertido.

4.4.7. Al respecto, remitiéndose al objeto de la traba de la litis y al numeral 6.3 párrafo 3 de la sentencia, señala que el art. 115 del Código Tributario referente al reclamo, parte de una verificación de una declaración, como ha señalado el accionante en este caso puntual debió haber sido analizado, por consiguiente la normativa aplicable y analizada por el Tribunal de instancia fue la correcta, porque el reclamo presentado por el accionante, la realizó con base al articulado constante en los arts. 122 y 305 del mismo CT parte sobre el pago de tributos no establecidos legalmente o que se cuente con exención, es decir son dos figuras totalmente distintas, por lo que no se configura el vicio alegado por el accionante.

4.4.8. Por lo expuesto el Tribunal de instancia al hacer igualmente un control de legalidad determinó que el pedido del accionante se encontraba fuera del marco legal, en consecuencia la sentencia del 5 de julio de 2023 resolvió aceptar parcialmente la demanda presentada por la actora, declarando la nulidad de la resolución No. 117012021RDEV236824 y la firmeza de la Resolución uro. 117012021RREC515563 emitidas por el Director Zonal 9 del Servicio de Rentas Internas, es decir, resolvió sobre el punto controvertido ya citado, es decir no existe incongruencia en su dimensión de extra petita.

4.4.9. Por lo expuesto, el Tribunal de instancia no dejó en indefensión a la accionante, puesto que fue ella misma quien interpuso un reclamo fuera del marco legal como es el tipificado en el art. 115 del Código Tributario que parte de una determinación de obligación tributaria, conforme a la propia afirmación de la accionante y sobre lo que se trabó la litis, por lo que su asidero carece de sustento legal.

4.4.10. Por otro lado, la recurrente aduce que la sentencia es incongruente de acuerdo a lo tipificado en el art. 92 del COGEP, lo cual no corresponde a la verdad, pues se puede identificar que la sentencia es congruente ya que analizó el hecho controvertido de la litis determinando de forma clara, precisa y conforme a los puntos que fueron materia del proceso, esto es establecer si la pretensión de la actora de que se deje sin efecto la resolución No. 117012021RREC515563 emitida por el Director Zonal 9 del Servicio de Rentas Internas se encontraba amparada dentro de la normativa legal vigente conforme a los planteamiento de la demanda deducida por el accionante.

4.4.11. Cita de la Corte Nacional, la sentencia No. 010-2016 en concreto, sobre el alcance doctrinario de este caso y concluye que la sentencia fue resuelta sobre puntos que fueron objeto del litigio, es decir no existe incongruencia en el fallo emitido en instancia ya que la litis se trabó sobre la validez de la Resolución No. 117012021RREC515563 emitida por el Director Zonal 9 del SRI y ante lo cual la accionante tenía pleno conocimiento, por consiguiente no existe incongruencia, mucho menos en la parte resolutiva del fallo, por lo que, no se configura el yerro alegado por la accionante, referente a la *extra petita.*

4.4.12. Finalmente, sobre el **caso 5** alegado por el recurrente, esto es que, el Tribunal de instancia no ha aplicado los arts. 30.6 de la Ley Orgánica para la Optimización, Eficiencia de Trámites Administrativos, 35 del Código Orgánico Administrativo y 123 del Código Tributario, advierte lo siguiente:

4.4.13. La accionante ha mencionado que el Tribunal de instancia inaplicó las disposiciones jurídicas señaladas pues ignoró (pese a que cometió un error formal al denominar a su solicitud de devolución como reclamo) que, la autoridad tributaria subsanó el error, pues lo tramitó como una solicitud de devolución, por lo que de forma posterior atendió dicho reclamo contra el acto administrativo inicial y emitió la resolución atendiendo sus pretensiones, ante lo cual el Tribunal de instancia al incurrir en ese yerro afirmó que, la contribuyente fue la que no ejerció adecuadamente su derecho a impugnación. En tal sentido aduce que, la falta de aplicación del art. 3.6 de la LOETA derivó en que la sentencia recurrida declare que el procedimiento administrativo haya concluido con la emisión del acto impugnado declarándose nulo por un mero formalismo.

4.4.14. Después de citar el contenido de esta norma, dice que, esta abarca a entidades del sector público, respecto a la simplicidad de trámites, lo cual el SRI cumplió y pese a ello el actor presentó una impugnación en sede judicial. En sede judicial, al Tribunal a quo le correspondía realizar el control de legalidad al mencionado acto administrativo, lo que ocurrió en el presente caso, dentro de sus facultades determinadas en el art. 130.4 del COFJ, hecho éste que conlleva a que se declare nulo el acto impugnado. Transcribe de la sentencia el numeral 6.3. pár. 3 y puntualiza que la sentencia ha fundado su análisis en el recurso No. 34-2002 emitido por la Sala Especializada de lo Fiscal de la Corte Suprema de Justicia, y así se

advierte del referido párrafo de la sentencia. Además, la falta de aplicación del art. 3.6 de la Ley para la Optimización y Eficiencia de Trámites Administrativos (LOETA) no constituye un yerro en la sentencia, por ser una norma supletoria para temas administrativos cuando el Código Tributario establece con claridad el articulado que debió aplicarse en este caso.

4.4.15. También la recurrente se funda en que la sentencia no aplica el art. 35 del Código Orgánico Administrativo (COA); al respecto, una vez que transcribe el fragmento del recurso sobre esta denuncia, así como su contenido normativo; señala que, el juzgador realizó un control de legalidad a la actuación del SRI con base a la sentencia No. No. 34-2002 antes ya referida, y aplica el art. 115 del Código Tributario, por lo que pretender que se tome en cuenta una norma supletoria sustantiva como es la del art. 35 del COA es inaplicable, por consiguiente no se configura el yerro formulado, hecho éste que no constituye bajo ningún aspecto un mero formalismo dentro de la petición pues como ya ha quedado singularizado en líneas anteriores, tanto el SRI cuanto el accionante incurrieron en errores que debían ser analizados.

4.4.16. Por otro lado, sobre la alegada falta de aplicación del art. 123 del Código Tributario, el SRI indica que, el Tribunal de instancia emitió su decisión haciendo varias argumentaciones relacionadas sobre los dos reclamos planteados por el accionante ante la administración tributaria, señalando enfáticamente que tanto el accionante cuanto el SRI incurrieron en omisiones legales que habrían conllevado a una falta del debido proceso, por lo que, la argumentación realizada por el accionante carece de todo sustento legal y bajo ningún concepto se configura el yerro señalado. En tal sentido, bajo ningún concepto se podía dar aplicación al art. 123 del Código Tributario, pues nunca existió, por lo que resulta ilógico que el accionante ahora pretenda señalar que existió un reclamo de pago en exceso, por tanto, no se configura el yerro señalado en su escrito de casación. El cargo que ha sido alegado en el escrito presentado por la parte recurrente no demuestra trascendencia, en la medida que la supuesta infracción invocada no tiene incidencia alguna en la decisión de instancia y más bien descontextualiza el análisis lo que evidencia que el cargo alegado es infundado.

4.4.17. Finalmente, dice que el accionante en su escrito ha señalado como yerro la indebida aplicación del art. 139 del CT, sin embargo, contrario a su fundamentación se tiene que, el

Tribunal realizó una debida aplicación del referido art. 139, pues justamente bajo este análisis se declaró que el procedimiento administrativo que concluyó con la emisión del acto impugnado sea considerado nulo, porque existieron dos reclamos de pago indebido como antecedente, error en el que incurrió el SRI al haber subsanado el vicio de procedimiento de la contribuyente, por lo que, sobre el análisis determinado no se configura el yerro denunciado por la accionante. Pide no casar la sentencia.

5. Problema Jurídico

Determinar si la sentencia objeto del recurso de casación incurre en los cargos segundo, tercero y quinto contenidos en el artículo 268 del COGEP:

(i) Bajo la **causal segunda**, por el vicio de **falta de motivación** de la sentencia infringiendo los arts. 76.7.I de la CRE, 89 del COGEP y, 130.4 COFJ.

(ii) Bajo la **causal tercera** infringiendo el art. 92 del COGEP, cuando se ha otorgado algo distinto a lo pedido (***extra petita***).

(iii) Bajo la **causal quinta** por el vicio de **falta de aplicación** de los arts. 3.6 de la Ley Orgánica para la Optimización y Eficiencia de Trámites Administrativos (LOETA), 35 del Código Orgánico Administrativo (COA) y, 123 del Código Tributario (CT); y, la **indebida aplicación** del art. 139 del CT.

6. Análisis de la Sala de Casación

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

> *ª **Art. 268.- Casos.-** El recurso de casación procederá en los siguientes casos: [¼] **2.** Cuando la sentencia o auto no contenga los requisitos exigidos por la ley o en su parte dispositiva se adopten decisiones contradictorias o incompatibles así como, cuando no cumplan el requisito de motivación. **3.** Cuando se haya resuelto en la sentencia o auto lo que no sea materia del litigio o se haya concedido más allá de lo*

*demandado, o se omita resolver algún punto de la controversia. [¼]. **5.** Cuando se haya incurrido en aplicación indebida, falta de aplicación o errónea interpretación de normas de derecho sustantivo, incluyendo los precedentes jurisprudenciales obligatorios, que hayan sido determinantes en la parte dispositiva de la sentencia o auto*º .

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

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

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

6.2. Antecedentes doctrinarios.- El autor Luis Armando Tolosa Villabona, en su obra: Teoría y Técnica de la Casación, 2008, Bogotá-Colombia, Ediciones Doctrina y Ley Ltda. pág. 359, 361 sobre la **falta de aplicación**, sostiene que:

> *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 ª la infracción directa típicaº , por haberlo ignorado el sentenciador o por no haberle reconocido validez, sea por desconocimiento del fallador o por abierta rebeldía contra el precepto¼º* . 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*

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

> *ª ...es un error de selección de una norma jurídica. El juez aplica una norma que no es llamada a regular, gobernar u operar en el caso debatido. Se trata de una sentencia injusta, y el error, es error de subsunción o de aplicación. A la norma se la entiende rectamente pero se aplica a un hecho no gobernado por ella, haciéndole producir efectos que no contemplaº* .

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

*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 casaciónº .*

*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*

Código Orgánico de la Función Judicial

*ª **Art. 130.- Facultades jurisdiccionales de las juezas y jueces.-** Es facultad esencial de las juezas y jueces ejercer las atribuciones jurisdiccionales de acuerdo con la Constitución, los instrumentos internacionales de derechos humanos y las leyes; por lo tanto deben: (¼) 4. Motivar debidamente sus resoluciones. No habrá motivación si en la resolución no se enuncian las normas o principios jurídicos en que se funda y no se explica la pertinencia de su aplicación a los antecedentes de hecho. Las resoluciones o fallos que no se encuentren debidamente motivados serán nulos; (¼).º*

Ley para la Optimización y Eficiencia de Trámites Administrativos

*ª **Art. 3.- Principios.-** Además de los principios establecidos en los artículos 227 y 314 de la Constitución de la República, los trámites administrativos estarán sujetos a los siguientes: (¼) 6. Pro-administrado e informalismo.- En caso de duda, las normas serán interpretadas a favor de la o el administrado. Los derechos sustanciales de las y los administrados prevalecerán sobre los aspectos meramente formales, siempre y cuando estos puedan ser subsanados y no afecten derechos de terceros o el interés público, según lo determinado en la Constitución de la Repúblicaº .*

Código Orgánico Administrativo

*ª **Artículo 35.- Remoción de los obstáculos en el ejercicio de los derechos.** Los servidores públicos responsables de la atención a las personas, del impulso de los procedimientos o de la resolución de los asuntos, adoptarán las medidas oportunas para remover los obstáculos que impidan, dificulten o retrasen el ejercicio pleno de los derechos de las personas.º*

Código Tributario

*ª **Art. 123.- Pago en exceso.-** Se considerará pago en exceso aquel que resulte en demasía en relación con el valor que debió pagarse al aplicar la tarifa prevista en la ley sobre la respectiva base imponible. La administración tributaria, previa solicitud del contribuyente, procederá a la devolución de los saldos en favor de éste, que aparezcan como tales en sus registros, en los plazos y en las condiciones que la ley y el reglamento determinen, siempre y cuando el beneficiario de la devolución no haya manifestado su voluntad de compensar dichos saldos con similares obligaciones tributarias pendientes o futuras a su cargo. Si el contribuyente no recibe la devolución dentro del plazo máximo de seis meses de presentada la solicitud o si considera que lo recibido no es la cantidad correcta, tendrá derecho a presentar en cualquier momento un reclamo formal para la devolución, en los mismos términos previstos en este Código para el caso de pago indebidoº .*

*"**Art. 139. Invalidez de los actos administrativos.-** Los actos administrativos serán nulos y la autoridad competente los invalidará de oficio o a petición de parte, en los*

siguientes casos: (...) 2. Cuando hubieren sido dictados con prescindencia de las normas de procedimiento o de las formalidades que la ley prescribe, siempre que se haya obstado el derecho de defensa o que la omisión hubiere influido en la decisión del reclamo".

6.4. Análisis del caso SEGUNDO.- Corresponde revisar si, en efecto, la sentencia que dicta el Tribunal de instancia adolece de la deficiencia en la motivación por insuficiencia, pues considera que no se han expresado razones fácticas ni jurídicas que justifiquen su decisión para llevar a cabo control de legalidad parcial, pues advierte que solo se realiza sobre determinados elementos que componen el expediente administrativo, para cuya decisión se considera:

6.4.1. De los considerandos del primero al cuarto, se refieren a la judicatura, identificación de las partes, enunciado breve de los hechos y circunstancias objeto de la demanda, defensa del demandado y contestación a la demanda; en el considerando quinto la decisión sobre las excepciones previas presentadas, la validez del proceso, el objeto de la controversia, transcrito en el punto 1.2 de este fallo y la prueba admitida en la audiencia preliminar.

6.4.2. En el considerando sexto denominado ªMotivaciónº para resolver se refiere a las presunciones del acto impugnado, se remiten al contenido del art. 82 del Código Tributario en concordancia con el art. 32 del Código Civil, presunciones de legitimidad que admiten prueba en contrario; señalando que el acto judicializado proviene de autoridad competente, es válido y está llamado a cumplirse, connotación que admite prueba en contrario (6.1. de la sentencia).

6.4.3. En cuanto al control de legalidad efectuado por parte del juzgador, citando a Carnelutti y José Vicente Troya, que se refieren al proceso contencioso tributario y en concreto al referido control de legalidad, con base en los arts. 300 y 313 del COGEP, 140 del COFJ y 169 de la CRE y un criterio de la Corte Constitucional Colombiana (sentencia T-851/10) de 28 de octubre de 2010, relacionada con el principio *iura novit curia,* expresan que, partiendo de aquello *ªconviene referiremos a los aspectos controvertidos delimitados por las partes procesales atendiendo al objeto de la controversia, y a los que deriven del control de legalidad a cargo del juzgador, así tenemos que, el actor alega principalmente que, la Resolución judicializada es nula por falta del requisito constitucional y legal de motivación,*

*que conlleva su invalidez considerando los parámetros emitidos en la sentencia nro. 1679-12-EP/20 de la Corte Constitucional, en tanto que, el demandado sostiene lo contrario, precisando que cumple con aquello*º . (6.2. de la sentencia).

6.4.4. Sobre la motivación del acto impugnado, que es alegado por la actora en instancia el TDCT considerando que, la motivación de todo acto administrativo no solo constituye un deber sustancial de las administraciones tributarias conforme a lo establecido en el art. 103.5 del Código Tributario sino también una de las garantías al debido proceso consagrado en el artículo 76.7.l) de la CRE y, atendiendo al criterio rector de la Corte Constitucional del Ecuador en la sentencia nro. 1158-17-EP/21, y la doctrina extranjera, concluye que, todo acto debe contener contundentes fundamentos que expresen suficientemente el proceso lógico y jurídico de lo adoptado a efectos de otorgar conocimiento y certeza suficiente al contribuyente para que pueda ejercer una adecuada defensa. Al respecto la sentencia impugnada, expone:

(i) *ª ¼ de la revisión del expediente administrativo digitalizado en el ejercicio del control de legalidad atribuible al juzgador se tiene que, con fecha 08 de julio de 2021, la actora presentó una reclamación de pago indebido amparada en los artículos 122 y 305 del Código Tributario más no reclamo de impugnación del establecido en el artículo 115 del Código Tributario, pues si bien se cita dicha norma -en el encabezado- no es menos cierto que su pretensión se encamina a solicitar la devolución de los valores pagados indebidamente por concepto de multa e intereses del IRU, al señalar: ª ¼ se acepte el reclamo de pago indebido y se devuelva a mi favor los valores adicionalmente pagados por concepto del impuesto único a la enajenación de derechos representativos de capital en Ecofroz S.A., más intereses*º *; sin embargo, es la propia administración tributaria quien sin haberle requerido aclaración, resuelve: ª NEGAR el reclamo administrativo a la Resolución nro. 117012021RDEV236824, presentado por la señora GONZALEZ GUARDERAS MARIA GABRIELA*º ,

(ii) El Tribunal de instancia establece que, el ente de control tributario, en sede administrativa, olvida: *ª no solo que sobre ese acto (Resolución nro.*

117012021RDEV236824) cabía su impugnación en vía judicial bajo la acción prevista en el artículo 320.7 del COGEP más no reclamación en sede administrativa, pues resulta inaplicable el artículo 115 del Código Tributario, que posibilita solo reclamar contra determinación, verificación de una declaración, estimación de oficio o liquidación acorde al contenido de dicha norma, sino también que, previamente la accionante ya presentó un reclamo de pago indebido sustentado en la misma normativa -artículos 122 y 305 del Código Tributario- con fecha 10 de noviembre de 2020,en el que solicita expresamente como pretensión: ª se acepte el reclamo de pago indebido y se devuelva a mi favor el monto de US$ 2.252,31 más los intereses que corresponda, por los valores pagados por concepto de multa e intereses en relación con el IRU pagado en el 2019º .

(iii) A criterio de los juzgadores, todo esto constituye *ª motivos suficientes para declarar nula no solo a la Resolución judicializada nro. 117012021RREC515562 por incumplir con el requisito constitucional y legal de motivación, por ser incoherente, lo cual es declarado por el juzgador, sino también a todo ese proceso administrativo por configurarse el presupuesto del artículo 139.2 del referido cuerpo legal.º*

(iv) Advierte que lo manifestado se encuentra acorde a los pronunciamientos del máximo órgano jurisdiccional tributario, invocando el recurso Nro. 34-2002, de la Sala Especializada de lo Fiscal de la Corte Suprema de Justicia y el recurso No. 309-2019 de la Sala Especializada de la Corte Nacional de Justicia, y concluye que: *ª considerando los efectos de la nulidad declarada por el juzgador, queda evidenciado que la actora presentó al SRI dos reclamos de pago indebido pretendiendo la devolución de USD 2.251,31 por concepto de intereses y multas por IRU más sus respectivos intereses, siendo que, el primero que fue resuelto con la Resolución nro. 117012021RDEV236824, misma que habría adquirido firmeza al no haber sido impugnada en sede judicial, sin que el juzgador tenga competencia para modificar su contenido pues ese no es el acto judicializado, ni se posibilite su impugnación en sede administrativa al amparo del artículo 115 del Código Tributario, ya que únicamente cabía ser revisada de oficio o a petición de parte activando el recurso de revisión acorde a lo establecido en el artículo 143 ibídem, en garantía a una de las reglas al debido proceso consagrada en el artículo 76.3 de la CRE, teniendo presente la ineludible la vinculación del derecho de defensa con la garantía constitucional del debido proceso que*

merece todo procedimiento público que requiera una decisión, pues su efectividad es esencial para el logro de los fines del Estado constitucional de derechos y justicia, como afirma la doctrina.

6.4.5. Con las consideraciones expuestas e invocando a la Corte Interamericana de Derechos Humanos, en específico el caso Tibi vs Ecuador, refiriéndose al debido proceso, y haciendo notar que de forma similar, la Corte Constitucional ecuatoriana plasmó una definición de lo que constituye el derecho al debido proceso concluye el Tribunal que: *"el debido proceso se constituye en la máxima expresión de las garantías fundamentales, cuyo objeto es evitar que los derechos de los individuos sucumban ante la ausencia o insuficiencia de un proceso, resguardando una gama de garantías mínimas con el respeto irrestricto del trámite propio de cada proceso y sus formas, desde el inicio del mismo y durante todo su desarrollo"*. Con base en esta última parte concluye que, *"debe ser aplicado de manera estricta, para garantizar así otros derechos fundamentales que le son inherentes; sin embargo, en este caso, es la misma actora quien no activó los mecanismos administrativos y judiciales permitidos legalmente contra el antecedente de la Resolución impugnada que adquirió firmeza, principio de seguridad jurídica consagrado en el art. 82 de la CRE, y bajo pretexto de activación de su derecho de petición que también se encuentra concebido en el artículo 66.23, ha pretendido se conozca por dos ocasiones reclamaciones de pago indebido por concepto de intereses y multas del IRU, lo que a todas luces es improcedente, tornándose aceptada parcialmente su pretensión bajo los términos analizados, sin que sea necesario analizar su derecho o no a la devolución de lo que considera pagado indebidamente"*.

6.4.6. Con estos sustentos el Tribunal de instancia resuelve aceptar parcialmente la demanda presentada por la señora María González Guarderas, y declara la nulidad de la Resolución nro. 117012021RDEV236824, y la firmeza de la Resolución nro. 117012021RREC515563, emitidas por el Director Zonal 9 del Servicio de Rentas Internas.

6.4.7. Decisión de esta Sala de Casación.- De las transcripciones efectuadas se verifica que la pretensión de la parte la actora, ahora recurrente, esto es: **(a)** se deje sin efecto la Resolución que termina en 515563 (acto judicializado), que negó el reclamo administrativo

en contra la resolución No. 236824 que negó la solicitud de devolución de intereses y multas por concepto IR a la utilidad en enajenación de acciones, participaciones, otros derechos representativos de capital u otros derechos que permitan la explotación, exploración, concesión o similares, y **(b)** de ser así, se disponga la devolución de USD $ 2.251,31 pagados en exceso.

6.4.8. En ese sentido, cabe dejar establecido que, la decisión del órgano jurisdiccional, se concentró en el control de legalidad del acto impugnado, y específicamente de la revisión del expediente administrativo digitalizado, en el que el ente tributario, al atender la pretensión del actor, esto es que se *ª acepte el reclamo de pago indebidoº* y se devuelvan los valores pagados ª adicionalmente por el referido impuesto más los interesesº; resuelve negar el *ª reclamo a la Resolución No. 36824º*, actuación en sede administrativa sobre la que considera cabía impugnar en vía judicial y no reclamación administrativa al tenor de lo señalado en el art. 115 del Código Tributario, pues a su decir, ya se había presentado un reclamo de **pago indebido** sustentado en los arts. 122 y 305 del CT el 10 de noviembre de 2020, pues *ª solicita se acepte el reclamo de pago indebidoº* y se devuelva el saldo a su favor más los intereses.

6.4.9. Ante esta realidad, esta Sala de Casación no observa la existencia de un vicio de insuficiencia en la motivación con sustento en la existencia de un control de legalidad parcial, pues dicha potestad ha sido ejercida sobre la forma en que ha sido activada y ejecutada la facultad resolutiva de la administración tributaria, en la que, contrario a lo manifestado por la recurrente, ha sido ejercido sobre los elementos (conforme los denomina en su recurso), y no sobre alguno de ellos; lo cual además resulta imposible desde la óptica que ha sido abordado, pues sólo revisado los tres pronunciamientos del SRI, podría el órgano jurisdiccional de instancia concluir que se ha activado la vía de reclamación por dos ocasiones. Esta Sala Especializada, no puede revisar dicha documentación, pues escapa a la técnica casacional que está prevista para analizar errores de derecho en el fallo recurrido exclusivamente.

6.4.10. El recurrente debe tener en cuenta que la causal seleccionada, restringe la esfera de acción judicial ante este máximo órgano de justicia ordinaria y bajo este límite casacional; específicamente en referencia al criterio rector de la actual Corte Constitucional para verificar el cumplimiento de la garantía de la motivación, es decir 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, de 20 de enero de 2021, párr. 24; 1361-17-EP/23, de 1 de noviembre de 2023, párr. 23), lo que quiere decir: *ª **61.1.** Que la fundamentación normativa debe contener la enunciación y justificación suficiente de las normas y principios jurídicos en que se funda la decisión, así como la justificación suficiente de su aplicación a los hechos del caso. Como ha sostenido la Corte IDH, la referida fundamentación jurídica no puede consistir en ª la mera enumeración de las normas que podrían resultar aplicables a los hechos o conductasº (¼) sino que debe entrañar un razonamiento relativo a la interpretación y aplicación del Derecho en las que se funda la resolución del caso. **61.2.** Que la fundamentación fáctica debe contener una justificación suficiente de los hechos dados por probados en el caso (¼)º* .

6.4.11. De igual manera, se señala que a la hora de evaluar si las fundamentaciones normativas y fácticas son suficientes se debe tener en cuenta no solo su contenido explícito, sino también el implícito (Corte Constitucional, sentencia 188-15-EP/20, Caso ªPremisas implícitas en la motivaciónº, 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 motivación, la argumentación jurídica puede adolecer de alguno de los siguientes tipos de deficiencia motivacional: (i) inexistencia, (ii) insuficiencia y (iii) apariencia. (sentencia No.1158-17EP/21, párrs. 64 a 66).

6.4.12. Así, sobre la alegada insuficiencia en la motivación, el párr. 69 de esta última sentencia, sobre esta deficiencia señala que: *ª Una argumentación jurídica es insuficiente cuando la respectiva decisión cuenta con alguna fundamentación normativa y alguna fundamentación fáctica, pero alguna de ellas es insuficiente porque no cumple el correspondiente estándar de suficiencia.º* ; lo cual conforme queda expuesto, no se verifica, pues la sentencia contiene una estructura mínimamente completa, integrada por una fundamentación normativa suficiente y una fundamentación fáctica suficiente. En resumen, la sentencia se pronuncia con respecto a los objetos de la controversia, a través de una serie eslabonada de argumentos (explícitos e implícitos) en los que se analizan los hechos y el control de legalidad, así como las normas jurídicas aplicables al caso y concluye que, en el

presente caso no cabía proponer un reclamo administrativo sobre una resolución emitida en reclamo de pago indebido, lo que evidencia que el fallo cuenta con una mínima estructura suficiente, 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 instancia.

6.5. Análisis del caso TERCERO.- Para el análisis del yerro de *extra petita* denunciado, se debe tener en cuenta la pretensión del actor, las excepciones presentadas y lo resuelto por el juzgador, y si como resultado de esta confrontación se observa que se hubiere resuelto algo distinto de lo pedido, configurándose la infracción sobre el art. 92 del COGEP, entonces correspondería casar el fallo. En este contexto, verificamos lo siguiente:

A) El acto impugnado es la Resolución No. 117012021RREC515563, suscrita por el Director Zonal 9 del SRI y notificada el 12 de noviembre de 2021, que niega el reclamo formal de pago indebido por concepto de impuesto a la renta único a la utilidad por la enajenación de derechos representativos de capital.

B) La pretensión se circunscribe a que se *ª acepten la acción judicial; y por lo tanto, se reconozca el pago indebido, y se devuelva a mi favor los valores adicionalmente pagados por concepto del impuesto único a la enajenación de derechos representativos de capital en Ecofroz S.A., más intereses.º*

C) El SRI en la contestación a la demanda, presenta reparos a las afirmaciones efectuadas por el actor en su acción, y recalca que todos los pronunciamientos del SRI tanto en la emisión de la Resolución nro. 117012021RDEV236824, como en la Resolución nro. 117012021RREC515563 emitidas por el Director Zonal 9 del Servicio de Rentas Internas, son adecuados y pide que se rechace la demanda por improcedente, sin que oponga alguna de las excepciones previas contenidas en el art. 153 del COGEP.

D) Así las cosas en audiencia preliminar se fija el objeto de la controversia, el cual abarca la totalidad de la pretensión del actor, pues en el considerando quinto, lo concreta en *ª Establecer si procede la pretensión de la actora de que se deje sin efecto Resolución nro. 117012021RREC515563 emitida por el Director Zonal 9 del Servicio de Rentas Internas que resolvió negar el reclamo administrativo de impugnación contra la Resolución nro. 117012021RDEV236824 que negó la solicitud de devolución de intereses y multas por concepto de Impuesto a la Renta Único a la Utilidad en la Enajenación de Acciones, Participaciones, Otros Derechos Representativos de Capital u Otros Derechos que Permitan la Explotación, Exploración, Concesión o Similares, y de ser así, se disponga la devolución de USD $ 2.252,31 pagados en exceso, más los respectivos intereses.º*

6.5.1. Revisado el fallo se observa que, el asunto litigioso se concretó en verificar si la resolución impugnada (*515563)* que resolvió negar el reclamo administrativo de impugnación contra la Resolución *(236824)* que negó la solicitud de devolución de intereses y multas por IRU es procedente; sin embargo, en el fallo de manera extensa se analiza la figura jurídica consagrada en los arts. 300, 301 y 313 del COGEP referente al control de legalidad, y determinó que el pedido de la accionante se encontraba fuera del marco legal, en consecuencia la sentencia del 5 de julio de 2023 resolvió aceptar parcialmente la demanda presentada por la actora, declarando la nulidad de la resolución No. 117012021RDEV236824 y la firmeza de la Resolución nro. 117012021RREC515563 emitidas por el Director Zonal 9 del Servicio de Rentas Internas, es decir, resolvió sobre el único punto controvertido ya citado, es decir no existe la incongruencia que reclama la recurrente en la dimensión de extra petita, pues la decisión del Tribunal de instancia expulsa del mundo jurídico la resolución que es el antecedente jurídico de la impugnada, que la decisión no esté conforme con la pretensión de la demanda, no significa que se haya resuelto un tema que no fue motivo de impugnación, puesto que no cabe duda que, dentro del control de legalidad el juez de instancia tiene la obligación de constatar los actos administrativos y sus antecedentes, de los cuales pueda derivarse alguna nulidad.

6.5.2. De lo expuesto se determina que el Tribunal de instancia no incurre en el vicio de extra petita alegado; ya que al hacer el control de legalidad respectivo, como lo permite la norma, ha llegado a una conclusión relacionada con el primer punto del objeto controvertido; sin

perder de vista que, bajo el caso 3 del art. 268 del COGEP, a esta Sala de Casación únicamente le corresponde analizar si los juzgadores se han pronunciado sobre un tema que no es objeto de la controversia, confrontando las pretensiones y excepciones presentadas en los actos de proposición vs. la parte resolutiva del fallo. Como se señaló *ut supra*, se verificó que las pretensiones se subsumen en los objetos controvertidos fijados en instancia, y en el análisis realizado por los juzgadores A quo; consecuentemente, no se evidencia que se hubiere violentado el art. 92 del COGEP, ya que el fallo es claro, preciso y congruente con los puntos materia del proceso, en acatamiento al ordenamiento jurídico vigente y los juzgadores no han modificado lo pretendido por la parte accionante y por la parte demandada.

6.5.3. No se puede sostener que se configura el caso 3 del art. 268 del COGEP, por el hecho de haber realizado los juzgadores A quo el control de legalidad que corresponde. Esto bajo ningún supuesto significa que el Tribunal se ha pronunciado sobre un tema ajeno al proceso, o ha modificado o alterado las pretensiones de las partes, pues los antecedentes están íntimamente relacionados con el acto impugnado.

Con los antecedentes que han sido expuestos, esta Sala de Casación considera que no se ha configurado el vicio de extra petita alegado por la recurrente y no se casa la sentencia por el vicio denunciado al amparo del caso 3 del art. 268 del COGEP.

6.6. Análisis del caso QUINTO.- La señora María González Guarderas, por este caso, denuncia el vicio de **falta de aplicación** de los arts. 3.6 de la LOETA, 35 del COA y 123 del CT; y, la **indebida aplicación** del art. 139 del CT.

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

6.6.2. Una vez que se define el objeto de la controversia y teniendo en cuenta que el caso que

se invoca parte de la aceptación de los hechos probados y aquellos no controvertidos y que son aceptados por las partes, se identifican como tales los siguientes:

i) El 8 de julio de 2021 la actora presentó una reclamación de pago indebido al amparo de los arts. 122 y 305 del Código Tributario, más no un reclamo de impugnación conforme al art. 115 del CT, pues su pretensión era que se le devuelvan los valores pagados indebidamente por multa e intereses del IRU.

ii) El SRI niega el reclamo a la resolución No. 117012021RDEV236824, olvidándose que sobre este acto sólo cabía impugnación en vía judicial (320.7 del COGEP) más no reclamación en sede administrativa.

iii) Previamente, el 10 de noviembre de 2020 la accionante ya presentó reclamo de pago indebido sustentado en la misma normativa y pretende que ª se acepte el reclamo de pago indebidoº, motivo suficiente para declarar nula la resolución nro. 117012021RREC515563 impugnada.

6.6.3. Sobre estos hechos dados por ciertos en sentencia, sobre los que no cabe revalorización alguna por el caso 5 esgrimido por la recurrente, nos corresponde verificar si la falta de aplicación de los arts. 3.6 de la LOETA, 35 del COA y 123 del CT fueron determinantes o trascendentes en la ratio decidendi. Hay que empezar manifestando que, tanto la Ley Orgánica para la Optimización y Eficiencia de Trámites Administrativos (LOETA) como el Código Orgánico Administrativo (COA), contienen normas que podrían aplicarse en materia tributaria sólo de manera supletoria, al tenor de lo señalado en el art. 14 del Código Tributario y, el art. 3.6 de la LOETA y 35 del COA que, consagran los principios de ª *Pro-administrado e informalismoº* y ª *Remoción de los obstáculos en el ejercicio de los derechosº*, respectivamente que, reiteran el principio constitucional de que ª no se sacrificará la justicia por meras formalidadesº (art. 169 de la CRE), pues los derechos sustanciales prevalecerán sobre los aspectos meramente formales, y que los servidores públicos no dificulten o retrasen tales ejercicios.

6.6.4. También reclama la recurrente la falta de aplicación del art. 123 del Código Tributario que, refiere al pago en exceso o en demasía en relación a la justa medida y que resulta

trascendente en la decisión de instancia, tema que, hay que empezar diciendo, jamás fue discutido o reclamado por la contribuyente, pues siempre alegó que el suyo era un pago indebido (la multa e intereses por IRU); es únicamente en el recurso de casación donde, queriendo enderezar su craso error, habla de pago en exceso; deficiencia no menor, puesto que el tratamiento legal del uno y el otro son diferentes: en el pago indebido (tal como se inició este proceso) sólo cabe reclamo (art. 122 del CT), mientras que, en el pago en exceso ª l*a administración tributaria, previa solicitud del contribuyente, procederá a la devolución de los saldosº* y solo si el contribuyente no recibe la devolución dentro del plazo máximo de seis meses de presentada la solicitud tendrá derecho a presentar un reclamo en los mismos términos previstos en el Código para el caso de pago indebido.

6.6.5. Esta distorsión en la aplicación de las normas que refieren al pago indebido y el pago en exceso, no es un tema menor, pues como vemos, se tramitan en forma diferente de conformidad a lo señalado en la ley, y su violación acarrea la nulidad prevista en el art. 139.2 del CT que, dentro del control de legalidad cabía y realizó el Tribunal de instancia para decidir que no cabían dos reclamos sobre el pago indebido. Como consecuencia de lo expuesto, no cabe en el caso puesto a nuestro análisis considerar que, la aplicación de las normas que han denunciado como no aplicadas (3.6 de la LOETA y 35 del COA) sean trascendentes en la decisión de instancia, pues aún de aplicarlas en nada cambiaría la de decisión de instancia. Resulta evidente también que fue aplicado en su justa medida el art. 139.2 del CT pues el acto administrativo declarado nulo fue dictado con prescindencia de las normas de procedimiento o de las formalidades que la ley prescribe como ha sido ampliamente explicado.

6.6.6. Finalmente es menester evidenciar que la falta de asertividad de la institución jurídica adoptada para hacer valer los derechos de la recurrente no se agota a la sede administrativa, pues se advierte de la sentencia (numeral 4.1) que la pretensión en la demanda de forma expresa se refiere a que se le reconozca ª el pago indebidoº mientras que en el recurso de casación muta su línea argumentativa a la de ª pago en excesoº lo cual muestra a todas luces la vaguedad e imprecisión promovida por la propia recurrente.

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 5 de julio de 2023, las 08h21, dictada por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el Distrito Metropolitano de Quito, dentro del juicio 17510-2022-00065.

7.3. Sin costas.

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

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

Resumen de fácil comprensión

No se casa la sentencia por los casos segundo, tercero y quinto del art. 268 del COGEP, puesto que encontramos que la sentencia cumple los requisitos mínimos de suficiencia motivacional (caso 2), se resolvió tomando en cuenta la pretensión de la demanda, contestación e incluso el objeto de controversia, por tanto no hay extra petita (caso 3) y de los hechos probados no se verifica que haya falta de aplicación y aplicación indebida de normas sustantivas que hayan sido trascendentes en la decisión (caso 5), por tanto se confirma la sentencia.

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

Juicio No. 18803-2020-00038 RESOLUCION 863-2025

279482383-DFE

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 11 de diciembre del 2025, las 14h45.

Resolución de fácil lectura

La Sala especializada de lo Contencioso Tributario al analizar los vicios sustentados en los casos segundo y cuarto del artículo 268 del COGEP, ha considerado que la sentencia recurrida se encuentra debidamente motivada y que no se ha producido una falta de aplicación del artículo 164 del COGEP. En tal virtud, ha resuelto no casar la sentencia impugnada.

VISTOS.- Comparece la abogada Rosa Angela Osejo Cabezas, procuradora fiscal designada por las autoridades del Servicio de Rentas Internas, e interpone recurso de casación en contra del fallo dictado el 21 de diciembre de 2022, a las 13h01, por el Tribunal de lo Contencioso Administrativo y Tributario con sede en Ambato, provincia de Tungurahua, en el juicio de impugnación No. 18803-2020-00038.

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 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 29 de agosto de 2025, a las 12h17 (fj. 27 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 10 de diciembre de 2025, a las 15h00.

3.- Antecedentes procesales.- 3.1.- Objeto de la controversia.- De la sentencia de instancia se desprende que la controversia radica en: *ª determinar si proceden las pretensiones de la demanda en base a los fundamentos expuestos por la parte actora y descargos formulados por la autoridad demandada.º*. (fj. 269 vuelta expediente de instancia). **3.2.- Resolución impugnada.-** El Tribunal Distrital de lo Contencioso Administrativo y Tributario en el fallo antes referido resolvió que: *ª ACEPTA la demanda deducida por HERNÁN FRANCISCO VÁSCONEZ CALLEJAS Gerente de AMBACAR CÍA. LTDA., en los términos de la motivación expuesta en el presente fallo y declara la baja de las glosas ª Otros Ingresosº y ª Otros Gastosº contenidas en la Resolución 118012019RREC028345.º*. (fj. 272 vuelta expediente de instancia). **3.3.- Recurso de casación.-** Mediante escrito de fecha 16 de marzo de 2023, 15h02, la procuradora judicial del Servicio de Rentas Internas, interpone recurso de casación en contra del fallo antes referido, con fundamento en el caso segundo del artículo 268 del COGEP por el vicio de falta de motivación, señalando como infringidos los artículos 76 numeral 7 literal l de la Constitución de la República, los artículos 89, 90 numeral 5 y 311 del COGEP, así también por los artículos 19 y 130 numeral 1 del Código Orgánico de la Función

Judicial. También por el caso cuarto del artículo 268 del COGEP por falta de aplicación del artículo 164 del Código Orgánico General de Procesos y del artículo 10 numeral 11 de la Ley de Régimen Tributario Interno. **3.4.- Calificación.-** El Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario calificó el recurso de casación en auto de 27 de abril de 2023, las 14h23, 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 28 de marzo de 2025, 10h20, el doctor Marco Vinicio Albán Zambonino en su calidad de Conjuez de la Sala, dispuso que de conformidad con lo establecido en el artículo 270 del COGEP, que la institución recurrente, dentro del término de cinco días, aclare y complete su recurso, atendiendo a las observaciones que se detallan en los numerales del auto. (fj. 4 y 5 expediente de casación). Posteriormente, mediante escrito presentado el 4 de abril de 2025, 12h43, la procuradora judicial de la institución recurrente da cumplimento con lo ordenado. (fj. 7 - 11 vuelta expediente de casación). Finalmente, en auto de 9 de mayo de 2025, a las 11h57, el referido Conjuez de la Sala, resolvió admitir el recurso planteado por el Servicio de Rentas Internas en los siguientes términos: *ª 8.1. ADMITIR el recurso de casación presentado a nombre del Director Zonal 3 y Directora General del Servicio de Rentas Internas (SRI), por los siguientes cargos con sustento en los casos segundo, por falta de motivación; y, cuarto del artículo 268 del COGEP, de la siguiente manera: Falta de aplicación del art. 164 del COGEP, en relación a la equivocada aplicación de: Art. 10 numeral 11 de la Ley de Régimen Tributario Interno.º* . (fj. 13 - 16 expediente de casación).

4.- Fundamentación del recurso de casación.- 4.1.- La casacionista para fundamentar el caso segundo señala que como se desprende del texto de la sentencia en el punto 7.3. glosa ªOtros Gastosº, el Tribunal A quo afirma que la parte actora incurre en un gasto deducible por la obligación tributaria en el año 2015 y no en el año 2013, afirmando que la declaración aduanera no determinó en su momento la totalidad de la cuantía de la obligación aduanera, sin embargo, no se evidencia la explicación de la pertinencia de las normas citadas con los hechos, en este punto de la sentencia. Menciona que al finalizar el Tribunal señala: ªEl gasto incurrido no pierde su condición de deducibilidad si no se demostró que el valor del tributo aduanero determinado en octubre de 2015 haya sido aplicado al costo de producción durante el ejercicio económico objeto de auditoríaº, y por ello el Tribunal concluye que es procedente la impugnación del actor a esta glosa. (fj. 287 vuelta expediente de instancia). **4.2.-** A su vez, se refiere al punto 4.2. del fallo y afirma que el Tribunal A quo tenía claro que AMBACAR consideró como costo: el FOB, seguro, flete, impuestos aduaneros, derechos arancelarios almacenaje, gastos de desaduanización, ISD, transporte, gastos eventuales y que lo mismo fue confirmado por la parte actora; sin embargo, en la parte resolutiva no hace análisis

alguno de este hecho y decide que el valor del tributo aduanero determinado en octubre de 2015 no ha sido aplicado al costo de producción durante el ejercicio económico objeto de auditoría sin ningún sustento. En este punto, menciona que se evidencia la falta de motivación de la sentencia, al existir una deficiencia motivacional de apariencia por el vicio motivacional de inatinencia, ya que en el desarrollo de la sentencia no se ha hecho un análisis de la norma con respecto a los hechos, o que las conclusiones a las que ha llegado el Tribunal correspondan a la pertinencia de las normas aplicadas. (fj. 288 expediente de instancia). **4.3.-** En lo que se refiere al caso cuarto, la institución recurrente acota que el medio de prueba que fue erróneamente valorado en la sentencia es el ª Diario de contabilidad MA1812997 reverso de vacaciones enero-diciembre 2018 en el cual se observan movimientos deudores y acreedores relacionados con las cuentas de vacaciones por pagar y de gasto vacacionesº. Dicho documento fue considerado por el Tribunal como una de las pruebas importantes para emitir su decisión; sin embargo, es necesario considerar que dicha prueba no tiene relación con el año del ejercicio fiscal objeto de la controversia que fue el 2015, correspondiendo dicho diario de contabilidad al año 2018. El Tribunal considera el Diario de Contabilidad MA18129 97 reverso de vacaciones enero - diciembre 2018 en el cual se observan movimientos deudores y acreedores relacionados con las cuentas de vacaciones por pagar y de gasto vacaciones, como medio probatorio para sustentar su decisión, a pesar de no ser parte del año del ejercicio fiscal objeto de la controversia que es el año 2015. (fj. 291 y 291 vuelta expediente de instancia). **4.4.-** La institución recurrente menciona que la empresa desde el año 2012 hasta el año 2015, no revisó los valores por el concepto de provisión de vacaciones, es decir hasta cuando la Administración Tributaria inicia con su análisis, esto a pesar de que el período fiscal es anual del 1 de enero al 31 de diciembre, y al finalizar cada ejercicio es cuando la empresa debe revisar las provisiones que se han realizado y que no han sido utilizadas para el fin creado y permite regularizar las mismas, la empresa no lo realizó y esta acumulación se convierte en un ingreso gravado. Por el contrario, la parte actora para incrementar la provisión en forma mensual ha ido cargándose una obligación futura, que no solo depende de las normas tributarias y técnicas, sino que obedecen a normativa laboral y un derecho constitucional de los trabajadores a gozar de vacaciones pagadas, por lo que al no haberse perfeccionado el gasto, el mismo debió ser reversado contra un ingreso para regularizar los saldos que constan en su contabilidad.(fj. 292 vuelta expediente de instancia). **4.5.-** Continúa el recurso indicando que conforme consta en el acto impugnado, la Administración analizó el movimiento contable de la cuenta 201010601010003 ª Vacaciones por pagarº a fin de establecer si se cumplieron los presupuestos legales que hacen deducible el gasto que ya fue generado. En este sentido, se verificó que por tres años consecutivos esta provisión no ha sufrido cambios contables y que su saldo ha venido arrastrándose desde el año 2012, es decir que el perfeccionamiento del gasto como tal no ha ocurrido, pues no existe evidencia de un pago efectivo de los valores que por vacaciones se provisionaron. Sin

embargo, señala que en vía judicial el Tribunal A quo, considera como prueba en la que basa su decisión el ª Diario de contabilidad MA1812997 reverso de vacaciones enero-diciembre 2018º, determinando que es procedente la deducibilidad alegada, sin que esta prueba sea pertinente porque no corresponde al año de análisis del presente caso. (fj. 292 vuelta expediente de instancia). **4.6.-** Señala que según la NIC 37 párrafo 59, las provisiones deben ser revisadas al final de cada periodo y ajustadas para reflejar la mejor estimación posible. Si en lo posterior los trabajadores reciben días de descanso o la compensación de vacaciones en dinero, es en ese momento cuando la empresa deberá registrar la erogación efectiva de estos valores y cumplir con las obligaciones laborales y tributarias que las mismas generan, es así que sobre los valores de vacaciones pagados como no tienen una contrapartida de provisión deben ser registrados como gasto contra el periodo efectivo y aportados al IESS para ser considerados como deducibles. En razón de lo señalado, la empresa debe reversar las provisiones que no han sido efectivamente pagadas, como manda las normas contables dentro del ejercicio fiscal 2015 y no cabe tomar en cuenta el análisis contable realizado por la parte actora con respecto al año 2018. (fj. 293 expediente de instancia). **4.7.-** Concluye el recurso expresando que la valoración de la prueba ª Diario de contabilidad MA1812997 reverso de vacaciones enero diciembre 2018º, que corresponde a un año diferente al año 2015, conlleva a una indebida aplicación del numeral 11 del artículo 10 de la Ley de Régimen Tributario Interno en concordancia con el artículo 28 del Reglamento de aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno. (fj. 293 vuelta expediente de instancia). **4.8.-** En cuanto a lo expuesto en la aclaración solicitada por el Conjuez de la Sala, la institución recurrente menciona en referencia al caso segundo del artículo 268 del COGEP que en el punto 7.3 de la sentencia: ª Acerca de la glosa ª Otros Gastosº, el Tribunal afirma que la parte actora incurre en un gasto deducible por la obligación tributaria en el año 2015 y no en el año 2013, porque considera que a través de la rectificación de tributos DNI-DAI-RECT-2015-0035, se estableció la cuantía y exigibilidad de la obligación tributaria. Sin embargo, para esta conclusión el Tribunal de instancia, no ha indicado la norma tributaria que permita considerar como gasto deducible del año 2015 a un gasto realizado en el 2013. (fj. 9 expediente de casación). **4.9.-** De esta manera indica que la Corte Constitucional considera importante aclarar que cuando una parte procesal acusa la vulneración de la garantía de la motivación en una determinada decisión judicial, no es indispensable que identifique uno de los tipos de deficiencia motivacional o de vicio motivacional descritos en la sentencia 1158-17-EP/21. Lo que sí se requiere es que la parte procesal formule con aceptable claridad y precisión las razones por las que se habría vulnerado la garantía de la motivación. (fj. 9 vuelta expediente de casación). **4.10.-** En cuanto al caso cuarto del artículo 268 del COGEP menciona que el Tribunal considera el ª Diario de contabilidad MA1812997 reverso de vacaciones enero-diciembre 2018º en el cual se observan movimientos deudores y acreedores relacionados con las cuentas de vacaciones por pagar y de gasto vacaciones, como medio probatorio para sustentar su decisión, a pesar

de no ser parte del año del ejercicio fiscal objeto de la controversia que es el año 2015. Indica que la falta de aplicación de los preceptos de valoración probatoria por parte del Tribunal con respecto al Diario de Contabilidad MA1812997, reverso de vacaciones enero ± diciembre 2018, conllevó a determinar que es procedente la deducibilidad alegada por la parte actora, sin que esta prueba sea pertinente porque no corresponde al año de análisis del presente caso. (fj. 10 vuelta expediente de casación). **4.11.-** La institución recurrente concluye su aclaración indicando que el Tribunal al realizar una indebida valoración de la prueba ª Diario de contabilidad MA1812997 reverso de vacaciones enero-diciembre 2018º, que corresponde a un año diferente al año 2015 que es objeto de análisis de la presente controversia, decidió considerar dichas provisiones voluntarias como deducibles, lo que conllevó a una indebida aplicación del numeral 11 del artículo 10 de la Ley de Régimen Tributario Interno en concordancia con el literal k) del artículo 28 del Reglamento de aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno. (fj. 11 expediente de casación). **4.12.- Contestación al recurso.-** Corrido traslado con el recurso admitido, mediante escrito presentado con fecha de 20 de junio de 2025, a las 10h30, comparece la abogada Adriana Heredia Álvarez, en calidad de procuradora judicial de la compañía AMBACAR CIA. LTDA. para dar contestación al recurso interpuesto y señala que de los artículos citados en el recurso, el Tribunal los conecta directamente con los hechos para concluir que el gasto por rectificación de tributos no nació en 2013 con la declaración aduanera inicial, sino en 2015 cuando fue determinada formalmente por la autoridad aduanera mediante la rectificación en firme. Por tanto, indica que es en 2015 cuando se devenga y nace la obligación tributaria y en consecuencia el gasto es deducible en ese ejercicio fiscal. Señala que era materialmente imposible que la compañía utilice el gasto en un ejercicio fiscal donde lo desconocía. (fj. 20 vuelta expediente de casación). **4.13.-** De esta forma señala que en la sentencia se explica que, dado que no se ha demostrado que el valor determinado en 2015 haya sido aplicado al costo de producción, el gasto mantiene su naturaleza de deducible, y por ende corresponde imputarlo al año 2015 conforme a lo dispuesto en el artículo 28 del Reglamento. Señala que sería diferente si el SRI hubiese evidenciado que este valor fue atribuido al costo y que además la empresa pretenda declararlo como un gasto deducible por tributos arancelarios, lo que evidenciaría un doble beneficio. En conclusión, señala que el SRI en el proceso de determinación, adoptó un enfoque de imposible cumplimiento al sostener que el gasto debía registrarse en el ejercicio fiscal 2013, por corresponder al momento en que se originó la operación. Sin embargo, indica que dicha postura desconoce un principio fundamental del derecho tributario: que el gasto sólo puede reconocerse cuando existe una obligación tributaria exigible. (fj. 21 expediente de casación). **4.14.-** En tanto que acerca del caso cuarto del artículo 268 del COGEP, menciona que en la etapa judicial el objeto de controversia radicó en que la Administración Tributaria consideró que la provisión de vacaciones, creada en el ejercicio fiscal 2012, debía ser reversada en el ejercicio fiscal 2015, registrándose para la empresa un ingreso gravado de Impuesto a la Renta en el

año 2015. Menciona que esta posición fue rebatida por AMBACAR señalando que la provisión no debía reversarse en el año 2015, pues la norma permite a los trabajadores acumular vacaciones hasta por 3 años, por lo que la provisión debe estar registrada por lo menos hasta 4 años, pues es recién a partir del año cuarto, que se materializa la obligación de la empresa de pagar las vacaciones no gozadas a sus trabajadores; y, aún más importante que esto, la empresa reversó efectivamente la provisión no utilizada en el ejercicio fiscal 2018, es decir, que en el año 2018 la empresa ya reconoció un ingreso gravado por reversión, situación que sería suficiente para justificar porque la provisión no debía ser reversada en el año 2015. De no considerar esta prueba que se trata sobre las mismas provisiones, se estaría exigiendo a la compañía que reconozca ingresos dos veces lo cual es técnica y jurídicamente prohibido. (fj. 22 expediente de casación). **4.15.-** Así menciona que la única forma en que se configuraría la vulneración alegada por el SRI sería si de la sentencia se desprendiera que el asiento contable MA1812997 fue valorado como si se tratara de un certificado, una factura, una retención u otro documento con efectos jurídicos distintos, es decir, como algo diferente a lo que realmente es: un asiento contable. Menciona que conforme al principio de identidad, las pruebas deben ser valoradas en atención a su naturaleza intrínseca y solo si el Tribunal hubiera desvirtuado esa identidad podría sostenerse una infracción al principio de sana crítica en este aspecto. (fj. 22 vuelta expediente de casación). **4.16.-** Continúa mencionando que la afirmación planteada por el SRI parte de una lectura parcial e incompleta del fallo de instancia. En primer lugar, señala que el Tribunal no se basó exclusivamente en el asiento MA1812997 para sustentar su decisión, ni mucho menos lo interpretó como una prueba distinta de su naturaleza contable. Por el contrario, indica que el análisis realizado fue integral, considerando el conjunto de la prueba documental presentada por la contribuyente, la cual incluye varios asientos contables, informes financieros y conciliaciones contables que reflejan el tratamiento sistemático de los beneficios laborales a lo largo del tiempo. En ese contexto, menciona que el asiento MA1812997 fue valorado correctamente como parte del soporte contable, no como un documento probatorio con efectos jurídicos propios distintos. Su inclusión en el análisis sirvió como elemento de respaldo dentro de un examen más amplio, que permitió evidenciar, entre otros aspectos, que la empresa revirtió las provisiones no utilizadas en el año 2018, razón por la cual no procedía la glosa del SRI respecto a un reverso en el ejercicio fiscal 2015. (fj. 22 vuelta expediente de casación). **4.17.-** Señala que del mismo modo es importante destacar que el Tribunal no se limitó a la valoración probatoria de un solo documento para resolver este punto, sino que acudió directamente al contenido normativo de los artículos 75 y 76 del Código del Trabajo para establecer a partir de cuándo nace la obligación de pago por concepto de vacaciones no gozadas, y, por tanto, cuándo procede el devengo del gasto a efectos tributarios. Con base en dicha normativa señala que el Tribunal concluye que: Esta interpretación constituye una aplicación directa y razonada de normas sustantivas, que no vulnera los principios jurídicos de la valoración de la prueba y que más bien

ratifica la coherencia y solidez del razonamiento judicial. En consecuencia, indica que el cargo planteado por el SRI carece de fundamento, ya que pretende cuestionar una valoración probatoria que nunca se produjo en los términos que alega y que tampoco tiene respaldo en el texto de la sentencia. Lo que existe es una aplicación rigurosa del ordenamiento jurídico. (fj. 23 expediente de casación). **4.18.-** Por tanto, indica que debe tenerse en cuenta que el objeto de la prueba en el juicio tributario no es otro que reconstruir la realidad de los hechos pasados con los elementos disponibles y no exclusivamente mediante pruebas generadas dentro del mismo período fiscal en disputa. En tal sentido, menciona que resulta perfectamente admisible utilizar documentos generados con posterioridad siempre que sirvan para explicar o confirmar hechos anteriores, como es el caso del reverso contable de provisiones no utilizadas. Este enfoque es además coherente con lo previsto en el artículo 164 del Código Orgánico General de Procesos que impone al juzgador el deber de valorar la prueba en conjunto y de conformidad con las reglas de la sana crítica. Por lo tanto, menciona que la inclusión del diario contable MA1812997 en la valoración probatoria efectuada por el Tribunal no configura una violación al principio de identidad, ni vulnera las reglas de la lógica jurídica. Por el contrario, constituye una decisión razonable y justificada. (fj. 24 expediente de casación). **4.19.-** Concluye la contestación mencionando que en el numeral 7.2.4 de su recurso, el Servicio de Rentas Internas sostiene que el Tribunal habría aplicado erróneamente el numeral 11 del artículo 10 de la Ley de Régimen Tributario Interno, como consecuencia de una indebida valoración del documento identificado como ªDiario de contabilidad MA1812997 ± Reverso de vacaciones enero diciembre 2018º, sin ninguna explicación de cómo se configura la indebida aplicación de la norma sustantiva, por lo tanto, no se evidencia trascendencia alguna en la decisión del Tribunal A quo. En el presente caso, es necesario aclarar que el numeral 11 del artículo 10 de la Ley de Régimen Tributario Interno establece que las provisiones serán deducibles siempre que cumplan con los requisitos establecidos por la normativa. No obstante, señala que es evidente que esta disposición no resulta aplicable ni vulnerada en los términos planteados por el SRI, puesto que la prueba cuestionada por la Administración Tributaria no se refiere a la deducibilidad de una provisión, sino al registro contable de reversión de una provisión previamente reconocida. (fj. 24 vuelta expediente de casación).

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 segundo del artículo 268 del COGEP por el vicio de falta de motivación. En tanto que por el caso cuarto del artículo 268 del COGEP, por el vicio de falta de aplicación del artículo 164 del COGEP, en relación a la equivocada aplicación del artículo 10 numeral 11 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 los casos segundo y cuarto del artículo 268 del COGEP, admitidos por el Conjuez de la Sala, considera:

6.2.- Caso segundo.- *ª Cuando la sentencia o auto no contenga los requisitos exigidos por la ley o en su parte dispositiva se adopten decisiones contradictorias o incompatibles así como, cuando no cumplan el requisito de motivación.º*. **6.2.1.- Falta de motivación.-** La motivación consiste en una *ª(¼) operación mental del juez dirigida a determinar si todos los extremos de una decisión son susceptibles ser incluidos en la redacción de la resolución, por gozar de una adecuada justificación jurídica.º*.[1] Fernando de la Rúa define a la motivación de la sentencia como *ª(¼) el elemento intelectual, de contenido crítico, valorativo y lógico, que consiste en el conjunto de razonamientos de hecho y derecho en los cuales el juez apoya su decisión.º*.[2] **6.2.2. Las normas señaladas como infringidas son: a) artículos 76 numeral 7 literal l) de la Constitución del 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: (...) 7. El derecho de las personas a la defensa incluirá las siguientes garantías: (...) l) Las resoluciones de los poderes públicos deberán ser motivadas. No habrá motivación si en la resolución no se enuncian las normas o principios jurídicos en que se funda y no se explica la pertinencia de su aplicación a los antecedentes de hecho. Los actos administrativos, resoluciones o fallos que no se encuentren debidamente motivados se considerarán nulos. Las servidoras o servidores responsables serán sancionados. (...).º*. **b) Artículo 89 del Código Orgánico General de Procesos.-** *ª Art. 89.- Motivación. Toda sentencia y auto serán motivados, bajo pena de nulidad. No habrá tal motivación si en la resolución no se enuncian las normas o principios jurídicos en que se funda y no se explica la pertinencia de su aplicación a los antecedentes de hecho. Las sentencias se motivarán expresando los razonamientos fácticos y jurídicos, que conducen a la apreciación y valoración de las pruebas como a la interpretación y aplicación del derecho. La nulidad por falta de motivación única y exclusivamente podrá ser alegada como fundamento del recurso de apelación o causal del recurso de casación.º*. **c) Artículo 90 numeral 5 del Código Orgánico General de Procesos.-** *ª Art. 90.- Contenido general de sentencias y autos. Además del contenido especial que la ley señale para determinados autos o sentencias, todo pronunciamiento judicial escrito deberá contener: (...) 5. La*

1 Ignacio Colemer Hernández, La motivación de las Sentencias: sus exigencias constitucionales y legales, (Valencia: Editorial Tirant lo Blanch, 2003), 46.

2 Fernando de la Rúa, Proceso y Justicia, (Buenos Aires: Editores Asociados, 1980), 82.

motivación de su decisión. (...)º. **d) Artículo 311 del Código Orgánico General de Procesos.-** *ª Art. 311.- Validez y eficacia de las actuaciones de la administración pública. Son válidos y eficaces los actos del sector público expedidos por autoridad pública competente, salvo que se declare lo contrario. Con respecto a los actos tributarios impugnados, corresponderá a la administración la prueba de los hechos o actos del contribuyente, de los que concluya la existencia de la obligación tributaria y su cuantía.º*. **e) Artículo 19 del Código Orgánico de la Función Judicial.-** *ª Art. 19.- Principios dispositivo, de inmediación y concentración.- Todo proceso judicial se promueve por iniciativa de parte legitimada. Las juezas y jueces resolverán de conformidad con lo fijado por las partes como objeto del proceso y en mérito de las pruebas pedidas, ordenadas y actuadas de conformidad con la ley. Sin embargo, en los procesos que versen sobre garantías jurisdiccionales, en caso de constatarse la vulneración de derechos que no fuera expresamente invocada por los afectados, las juezas y jueces podrán pronunciarse sobre tal cuestión en la resolución que expidieren, sin que pueda acusarse al fallo de incongruencia por este motivo. Los procesos se sustanciarán con la intervención directa de las juezas y jueces que conozcan de la causa. Se propenderá a reunir la actividad procesal en la menor cantidad posible de actos, para lograr la concentración que contribuya a la celeridad del proceso.º*. **f) Artículo 130 numeral 1 Código Orgánico de la Función Judicial.-** *ª Art. 130.- Facultades jurisdiccionales de las juezas y jueces.- Es facultad esencial de las juezas y jueces ejercer las atribuciones jurisdiccionales de acuerdo con la Constitución, los instrumentos internacionales de derechos humanos y las leyes; por lo tanto deben: 1. Cuidar que se respeten los derechos y garantías de las partes procesales en los juicios; (...).º*. **6.2.3.-** La casacionista para fundamentar su recurso alega, en resumen, que en el fallo recurrido se ha vulnerado la garantía de la motivación, pues en el punto 7.3 de la sentencia, glosa ªOtros Gastosº, el Tribunal afirma que la parte actora incurre en un gasto deducible por la obligación tributaria en el año 2015 y no en el año 2013, porque considera que a través de la rectificación de tributos DNI-DAI-RECT-2015-0035, se estableció la cuantía y exigibilidad de la obligación. Sin embargo, el Tribunal de instancia no ha indicado la norma tributaria que permita considerar como gasto deducible del año 2015 a un gasto realizado en el 2013. Finalmente, que el Tribunal A quo decide que el valor del tributo aduanero determinado en octubre de 2015 no ha sido aplicado al costo de producción durante el ejercicio económico objeto de auditoría sin ningún sustento, de tal forma que se evidencia la falta de motivación de la sentencia, al existir una deficiencia motivacional de apariencia por el vicio motivacional de inatinencia, ya que en el desarrollo de la sentencia no se ha hecho un análisis de la norma con respecto a los hechos o que las conclusiones a las que ha llegado el Tribunal correspondan a la pertinencia de las normas aplicadas. **6.2.4.-** Esta Sala especializada analizando el fallo recurrido al amparo del caso segundo, observa que los juzgadores de instancia en el considerando cuarto se refieren a los hechos y circunstancias de la demanda y la defensa del demandado. En el considerando

quinto adoptan la decisión sobre las excepciones previas presentadas, declaran la validez procesal, fijan el objeto de la controversia y el anuncio probatorio. En el considerando sexto se exponen los medios probatorios que señalan serán tomados en cuenta. **6.2.5.-** A partir del considerando séptimo los juzgadores distritales motivan su fallo. Al efecto, esta Sala advierte que en el considerando 7.2 se revisa la glosa ª Otros ingresosº, en el considerando 7.3 se revisa la glosa ª Otros gastosº y, finalmente, en el considerando 7.4. analizan la motivación del acto impugnado. **6.2.6.-** En ese orden de ideas, corresponde verificar la motivación del fallo en cada uno de los considerandos indicados. En el considerando 7.2 al analizar la glosa ª Otros gastosº, el Tribunal Distrital explica que la glosa en estudio corresponde a la provisión de vacaciones no gozadas, siendo que no es parte del controvertido su deducibilidad sino el período en que es deducible dicha provisión. Al efecto, en el fallo se citan y aplican el artículo 10 numeral 11 de la Ley de Régimen Tributario Interno, vigente el tiempo del periodo auditado, así como el artículo 28 del Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno, y los artículos 75 y 76 del Código del Trabajo. A continuación, en el fallo se expone la conclusión a la que arriba el Tribunal A quo en los siguientes términos: *ª De lo expuesto concluimos que es incontrovertible la condición de deducible que reviste la provisión para atender el pago de vacaciones, en los límites que señala la normativa laboral. En este orden de ideas es claro que la provisión para atender el pago de vacaciones sólo puede devengarse a partir del cuarto año de haberse creado ya que antes de dicho período las vacaciones concebidas como descanso remunerado de los trabajadores, pueden acumularse sin disfrutarlas por sus beneficiarios, hasta por tres años al tenor del artículo 75 y artículo 76 del Código del Trabajo¼ valor que debe compensarse en dinero a los trabajadores pero a partir del cuarto año, sin embargo antes de dicho período aún es posible acumular vacaciones para gozarlas de manera conjunta y descansar por un tiempo equivalente a los periodos no gozados anteriormente. Siendo ineludible su pago a partir del cuarto año pero para aquellos trabajadores que no hicieron uso del descanso remunerado en los tres años anteriores, cuestión que sólo puede dilucidarse con la revisión de registros respectivos para devengar la provisión a favor de quienes les asista el derecho en los límites que señala la normativa laboral, límite no sujeto a ningún período, sino en el contexto del derecho a vacaciones y su posibilidad de acumulación como se deja expuesto, criterio que resta mérito al descargo de la Autoridad Tributaria haciendo procedente el reclamo del actor por este extremo.º* . De tal forma que llegan a la conclusión de que procede el reclamo del actor respecto de la glosa en cuestión. **6.2.7.-** En lo que se refiere a la glosa ª Otros gastosº analizada en el considerando 7.3 del fallo recurrido, esta Sala especializada advierte que en la sentencia se establece con claridad que el hecho a dilucidar es si el gasto deducible de la actora, que corresponde a la rectificación de tributos al comercio exterior DNI-DAI-RECT-2015-0035, debía hacerse en el ejercicio económico 2015, es decir, cuando se realizó el pago de la rectificación de tributos al comercio exterior, o en el ejercicio económico 2013 cuando se presentó la

declaración aduanera objeto de la rectificación. Al efecto, de igual manera se advierte que en el fallo se citan las normas que el Tribunal considera pertinentes para resolver la glosa, artículo 10 numeral 3 de la Ley de Régimen Tributario Interno, vigente el tiempo del periodo auditado, así como el artículo 28 del Reglamento de Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno, artículo 68 del Código Tributario y artículo 113 del Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones. Así, el Tribunal concluye que la obligación por tributos al comercio exterior se determinó como consecuencia de la rectificación de tributos, de tal forma que la cuantía y exigibilidad de la obligación tributaria ocurrió en el año 2015, siendo por tanto, que el gasto deducible ocurre en dicho ejercicio económico y no en el 2013. Finalmente, en el fallo se afirma que: ª *El gasto incurrido no pierde su condición de deducibilidad si no se demostró que el valor del tributo aduanero determinado en octubre de 2015 haya sido aplicado al costo de producción durante el ejercicio económico objeto de auditoría, criterio que hace procedente la impugnación del actor a esta glosa.º* . **6.2.8.-** En lo que se refiere al análisis de la motivación del acto administrativo y la vulneración del debido proceso, en el considerando 7.4. de la sentencia recurrida, los juzgadores de instancia analizan los argumentos del actor y del demandado y concluyen que el acto impugnado no está debidamente motivado pues en el acto impugnado se desconocen las deducciones que realiza la actora de conformidad con la ley: *ª A criterio de este Tribunal el carácter técnico de las razones que ofrece el acto impugnado para desestimar el reclamo del actor desconoce las deducciones en los términos concebidos en la ley, al condicionar las mismas al período fiscal en estudio, cuando realmente el análisis de dichas deducciones debería abordar un conjunto de dos o más ejercicios económicos dada su naturaleza. Así la deducción por provisión de vacaciones sólo podría estudiarse en su contexto al empezar a compensarse a partir del cuarto año a los trabajadores que no hicieron uso de su descanso remunerado por tres años seguidos. E igualmente la reliquidación del pago de tributos al comercio exterior relacionada con su aplicación al costo de producción sólo podría auditarse como deducible a partir del año posterior al pago de dicha reliquidación, cerciorando si dicho gasto se aplicó al costo de producción de unidades a la venta. Lo expuesto nos lleva a concluir que la motivación del Acto impugnado es de aquellas consideradas @parente por inatinencia© por la sentencia constitucional 1158-17-EP/21.º* . **6.2.9.-** Con los antecedentes expuestos, esta Sala especializada advierte que la sentencia de instancia se encuentra motivada, pues resuelve con fundamento jurídico, en apego a los hechos que relata y, a la revisión pormenorizada del acto administrativo impugnado, que éste contiene una motivación aparente por inatinencia, de tal forma que concluye que es procedente la pretensión de la demanda. Es necesario precisar que la fundamentación del caso segundo se circunscribe a la glosa ª Otros gastosº. Así, la recurrente insiste en su recurso en que en el considerando 7.3 del fallo, el Tribunal afirma que tenía claro que la actora consideró como costo: el FOB, seguro, flete, impuestos aduaneros, derechos arancelarios almacenaje, gastos de

desaduanización, ISD, transporte, gastos eventuales; siendo que en la parte resolutiva no hace análisis alguno de este hecho y decide que el valor del tributo aduanero determinado en octubre de 2015 no ha sido aplicado al costo de producción durante el ejercicio económico objeto de auditoría sin ningún sustento, concluyendo que la actora incurre en un gasto deducible en el año 2015 y no 2013, sin indicar la norma tributaria que permita considerar como gasto deducible del año 2015 a un gasto realizado en el 2013. Al efecto, esta Sala reitera que los juzgadores sí citan en su fallo las normas que consideran aplicables para el estudio de la glosa ª Otros gastosº (arts: 68 CT; 113 y 145 COPCI; 10.3 LRTI; 28 RLRTI) , llegando a la conclusión de que el gasto no pierde su condición de deducibilidad si no se demostró que el valor del tributo determinado en 2015 haya sido aplicado al costo de producción en el año 2013 -lo que no se desprende del fallo impugnado-, de tal forma que los juzgadores consideran procedente la impugnación del actor respecto de esta glosa. **6.2.10.-** En ese orden de ideas, también se advierte que en los considerandos 7.2, 7.3 y 7.4 del fallo se analizan de manera individual y clara las glosas impugnadas, así como la acusación de falta de motivación del acto impugnado. En cada considerando, los juzgadores han citado y aplicado las normas que consideran pertinentes para la resolución de la causa detallando el argumento del actor y del demandado para arribar a una propia y única conclusión. **6.2.11.-** El argumento de la casacionista respecto de que en la sentencia existe una deficiencia motivacional de apariencia por el vicio motivacional de inatinencia no tiene asidero, pues del fallo se desprende con claridad el análisis realizado en cada glosa por parte del Tribunal de instancia, del cual se desprende el estudio de los hechos y la aplicación de la normativa que los juzgadores han considerado pertinente en la causa para, finalmente, resolver procedentes las impugnaciones del actor respecto de las glosas, así como, la falta de motivación del acto impugnado. **6.2.12.-** Adicionalmente, hay que mencionar que si la recurrente no está de acuerdo con el hilo conductor del razonamiento de los juzgadores, con las conclusiones a las que se llega en el fallo recurrido puesto que la misma Corte Constitucional del Ecuador en sentencia No. 1158-17-EP/21 ha reflexionado que: *ª [..]La garantía de la motivación, entonces, exige que la motivación sea suficiente, independientemente de si también es correcta, o sea, al margen de si es la mejor argumentación posible conforme al Derecho y conforme a los hechos. Es decir, la mencionada garantía exige que la motivación contenga: (i) una fundamentación normativa suficiente, sea o no correcta conforme al Derecho; y, (ii) una fundamentación fáctica suficiente, sea o no correcta conforme a los hechos. Como esta Corte ha señalado, ª [l]a garantía de la motivación no incluye un derecho al acierto o a la corrección jurídica de las resoluciones judicialesº ,* como vemos la motivación suficiente no pasa por el acierto o desacierto a las aspiraciones de las partes y de ello, a través del yerro de motivación, no puede sustentarse y pretenderse la corrección de un fallo *ª 24. Cabe señalar, además, que para la Corte la garantía de la motivación no se refiere a la corrección del razonamiento judicial, sino, exclusivamente, a explicar de forma suficiente los fundamentos de la decisión adoptada.º* (Sentencia

No. 1507-15-EP/21 de 20 de enero de 2021), sin que esto implique que los juzgadores de esta Sala nos encontremos de acuerdo con el razonamiento contenido en el fallo recurrido, toda vez que el análisis del recurso al amparo del caso 2 del artículo 268 del COGEP, corresponde verificar si la sentencia de instancia motivó la conclusión a la que llegó, indistintamente de si ésta es correcta o no, puesto que para analizar la incorrección de un fallo, el artículo 268 citado, prevé otras causales de imputación. En tal virtud, no se observa que la sentencia incurra en el vicio de falta de motivación, por lo que se rechaza el caso segundo intentado.

6.3. Caso cuarto.- *ª Cuando se haya incurrido en aplicación indebida, falta de aplicación o errónea interpretación de los preceptos jurídicos aplicables a la valoración de la prueba, siempre que hayan conducido a una equivocada aplicación o a la no aplicación de normas de derecho sustantivo en la sentencia o auto.º* . **6.3.1.- Las normas señaladas como infringidas son: a) Artículo 164 del Código Orgánico General de Procesos.-** *ª Art. 164.- Valoración de la prueba. Para que las pruebas sean apreciadas por la o el juzgador deberán solicitarse, practicarse e incorporarse dentro de los términos señalados en este Código. La prueba deberá ser apreciada en conjunto, de acuerdo con las reglas de la sana crítica, dejando a salvo las solemnidades prescritas en la ley sustantiva para la existencia o validez de ciertos actos. La o el juzgador tendrá obligación de expresar en su resolución, la valoración de todas las pruebas que le hayan servido para justificar su decisión.º* . **b) Artículo 10 numeral 11 de la Ley de Régimen Tributario Interno.-** *ª Art. 10.- Deducciones.- En general, con el propósito de determinar la base imponible sujeta a este impuesto se deducirán los gastos e inversiones que se efectúen con el propósito de obtener, mantener y mejorar los ingresos de fuente ecuatoriana que no estén exentos. En particular se aplicarán las siguientes deducciones: (...) 11.- Las provisiones para créditos incobrables originados en operaciones del giro ordinario del negocio, efectuadas en cada ejercicio impositivo a razón del 1% anual sobre los créditos comerciales concedidos en dicho ejercicio y que se encuentren pendientes de recaudación al cierre del mismo, sin que la provisión acumulada pueda exceder del 10% de la cartera total. Las provisiones voluntarias así como las realizadas en acatamiento a leyes orgánicas, especiales o disposiciones de los órganos de control no serán deducibles para efectos tributarios en la parte que excedan de los límites antes establecidos. La eliminación definitiva de los créditos incobrables se realizará con cargo a esta provisión y a los resultados del ejercicio en la parte no cubierta por la provisión, cuando se hayan cumplido las condiciones previstas en el Reglamento. No se reconoce el carácter de créditos incobrables a los créditos concedidos por la sociedad al socio, a su cónyuge o a sus parientes dentro del cuarto grado de consanguinidad y segundo de afinidad ni los otorgados a sociedades relacionadas. En el caso de recuperación de los créditos, a que se refiere este artículo, el ingreso*

obtenido por este concepto deberá ser contabilizado. El monto de las provisiones requeridas para cubrir riesgos de incobrabilidad o pérdida del valor de los activos de riesgo de las instituciones del sistema financiero, que se hagan con cargo al estado de pérdidas y ganancias de dichas instituciones, serán deducibles de la base imponible correspondiente al ejercicio corriente en que se constituyan las mencionadas provisiones. Las provisiones serán deducibles hasta por el monto que la Junta de Política y Regulación Financiera establezca. Para fines de la liquidación y determinación del impuesto a la renta, no serán deducibles las provisiones realizadas por los créditos que excedan los porcentajes determinados en el artículo 72 de la Ley General de Instituciones del Sistema Financiero así como por los créditos vinculados concedidos por instituciones del sistema financiero a favor de terceros relacionados, directa o indirectamente, con la propiedad o administración de las mismas; y en general, tampoco serán deducibles las provisiones que se formen por créditos concedidos al margen de las disposiciones de la Ley General de Instituciones del Sistema Financiero; (...).º . **6.3.2.-** La casacionista para fundamentar su recurso señala, principalmente, que el medio de prueba que fue erróneamente valorado en la sentencia es el ªDiario de contabilidad MA1812997, en el cual se observan movimientos deudores y acreedores relacionados con las cuentas de vacaciones por pagar y de gasto vacacionesº, siendo que dicha prueba no tiene relación con el ejercicio fiscal objeto de la controversia, año 2015, pues el diario de contabilidad corresponde al año 2018. De tal forma, que el fallo incurre en falta de aplicación del precepto jurídico de la sana crítica, por falta de aplicación del principio de identidad contenido en la ley de la lógica. Afirma que la Administración analizó el movimiento contable de la cuenta 201010601010003 ªVacaciones por pagarº a fin de establecer si se cumplieron los presupuestos legales que hacen deducible el gasto que ya fue generado. En este sentido, se verificó que por tres años consecutivos esta provisión no ha sufrido cambios contables y que su saldo ha venido arrastrándose desde el año 2012, es decir que el perfeccionamiento del gasto como tal no ha ocurrido, pues no existe evidencia de un pago efectivo de los valores que por vacaciones se provisionaron. Sin embargo, señala que en vía judicial el Tribunal A quo considera como prueba en la que fundamenta su decisión el ªDiario de contabilidad MA1812997 reverso de vacaciones enero-diciembre 2018º, determinando que es procedente la deducibilidad alegada, sin que esta prueba sea pertinente porque no corresponde al año de análisis del presente caso. **6.3.3.-** Para abordar el caso cuarto hay que señalar que la infracción en normas sobre la valoración de la prueba configura la denominada violación indirecta, pues requiere, primero probar el yerro en la norma de valoración y, como consecuencia de ello, la identificación de la norma de derecho violentada y la forma en como aquello ocurre. **6.3.4.-** Así, siendo que la casacionista afirma que el Tribunal ha tomado como prueba el Diario de Contabilidad MA1812997, reverso de vacaciones enero-diciembre 2018, sin ser parte del ejercicio económico 2015, respecto del cual el Tribunal no habría aplicado los preceptos de valoración de la sana crítica, específicamente en el principio de identidad, respecto de la

prueba en cuestión, esta Sala especializada observa que la prueba no ha sido referida expresamente en el considerando 7.2 del fallo en el cual se analiza la glosa ª Otros ingresosº; sin embargo de que sí consta enlistada en el considerando sexto del fallo como ª Diario de contabilidad MA1812997 reverso de vacaciones enero-diciembre 2018 en el cual se observan movimientos deudores y acreedores relacionados con las cuentas de vacaciones por pagar y de gasto vacacionesº. Es decir, no se evidencia la valoración probatoria del diario de contabilidad MA1812997, si bien desde lo formal la prueba ha sido referida en el fallo, una vez que se ha contrastado la sentencia con la acusación propuesta, se considera que al no existir valoración probatoria no puede entenderse que la misma haya sido efectuada vulnerando la sana crítica o el principio de identidad. Tampoco puede advertirse una errónea valoración de la prueba, pues dicha prueba ni siquiera se verifica haya sido considerada por los juzgadores, por tanto no podía ser valorada correcta o incorrectamente. **6.3.5.-** Ahora bien, en virtud de haber superado el filtro de admisibilidad, la Sala considera que los juzgadores cuando analizan la glosa en cuestión realizan un análisis legal al efecto, pues advierten que no está en controversia la deducibilidad de la provisión para atender el pago de vacaciones. En ese sentido, el Tribunal realiza un análisis jurídico de los artículos 75 y 76 del Código del Trabajo, para concluir que la compensación en dinero a los trabajadores ocurre pero a partir del cuarto año, pues antes de dicho periodo aún es posible acumular vacaciones para gozarlas de manera conjunta, siendo ineludible su pago para aquellos trabajadores que no hicieron uso del descanso remunerado en los tres años anteriores. A continuación los juzgadores señalan que: ***ª cuestión que sólo puede dilucidarse con la revisión de registros respectivos para devengar la provisión a favor de quienes les asista el derecho en los límites que señala la normativa laboral, límite no sujeto a ningún período,*** *sino en el contexto del derecho a vacaciones y su posibilidad de acumulación como se deja expuestoº*. (El resaltado es de la Sala). **6.3.6.-** Así, se advierte que los juzgadores han concluido que a través de los registros contables se puede verificar la devengación de la provisión en los límites que ordena la ley, siendo que aquello no está sujeto a ningún periodo de tiempo, pues los juzgadores llegan a la conclusión de que la provisión tenía que estar registrada por lo menos hasta 4 años, pues a partir del cuarto año se materializa la obligación de la empresa de pagar las vacaciones no gozadas a sus trabajadores. En este orden de ideas, la Sala no advierte que el Tribunal haya fundamentado su decisión en la valoración del asiento contable, sino más bien, en la aplicación e interpretación de las normas que cita en su fallo, tanto más la prueba cuestionada por la recurrente no se refiere a la deducibilidad de una provisión, sino al registro contable de reversión de una provisión previamente reconocida. Así las cosas, se debe precisar que el artículo 164 del COGEP alegado como infringido, dispone que los juzgadores deben apreciar la prueba en su conjunto de acuerdo a las reglas de la sana crítica, siendo que lo cierto es que los juzgadores de instancia haciendo un análisis integral de la normativa que corresponde a la causa, llegan a la conclusión de que era procedente el reclamo del actor sobre la glosa en cuestión; tanto más

que señalan que, el pago ineludible de las vacaciones no gozadas se hace a partir del cuarto año. De este modo, se evidencia que en la forma que ha sido propuesto el vicio, no se verifica que se haya violentado el precepto de la sana crítica o del principio de identidad. En conclusión, no se ha producido una falta de aplicación del artículo 164 del COGEP, y por tanto, no habiendo prosperado el error de derecho alegado, no cabe que esta Sala analice siquiera el resto de elementos de la proposición jurídica completa de conformidad con la línea jurisprudencial de esta Sala. En tal virtud, se rechaza el caso cuarto intentado.

7.- Decisión

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

7.2.- NO CASAR el fallo dictado el 21 de diciembre de 2022, a las 13h01, por el Tribunal de lo Contencioso Administrativo y Tributario con sede en Ambato, provincia de Tungurahua, en el juicio de impugnación No. 18803-2020-00038.

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

7.4.- Sin costas.

7.5.- Notifíquese, publíquese y devuélvase al Tribunal de origen.

GORDILLO CEVALLOS DIEGO PATRICIO

JUEZ NACIONAL (E) (PONENTE) (E)

MORALES ORDÓÑEZ GILDA ROSANA

JUEZA NACIONAL

GUSTAVO ADOLFO DURANGO VELA

JUEZ NACIONAL

FUNCIÓN JUDICIAL

Juicio No. 18803-2020-00038

281522905-DFE

CORTE NACIONAL DE JUSTICIA. - SALA ESPECIALIZADA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL DE JUSTICIA. Quito, martes 13 de enero del 2026, las 14h47. **VISTOS: a) Agréguese al expediente el escrito de fecha 22 de diciembre de 2025, 11h11, presentado por el abogado Lizardo David Anda Godoy, en su calidad de procurador judicial de AMBACAR CIA. LTDA. b) Una vez que se ha dado cumplimiento a lo dispuesto en providencia de fecha 18 de diciembre de 2025, las 9h45, y transcurrido el término legal señalado para el efecto se procede a resolver lo solicitado por la parte demandada en los siguientes términos: Antecedentes.- 1.- La abogada Rosa Ángela Osejo Cabezas, en calidad de procuradora fiscal debidamente designada por las autoridades de la administración tributaria, en escrito de 16 de diciembre de 2025, 15h57, interpuso recurso horizontal de aclaración de la sentencia dictada el 11 de diciembre de 2025, 14h45, en el que manifiesta: ª En razón de lo expuesto, respetuosamente, solicito se aclare en la sentencia lo siguiente: ¿Si las pruebas no deben ser generadas necesariamente en el período fiscal en disputa, como determinan su pertinencia y conducencia en la decisión judicial? ¿Por qué en la sentencia mencionada señala que a pesar de constar dentro de los medios probatorios el diario contable MA1812997, y no fue valorada dicha prueba, considera que es admisible sustenta con dicho documento la decisión de instancia?º. 2.- En providencia de fecha 18 de diciembre de 2025, 9h45, el Juez Nacional ponente en la causa, dispuso correr traslado por el término de 48 horas con dicha petición a la contraparte. 3.- Mediante escrito de fecha 22 de diciembre de 2025, 11h11, el procurador judicial de AMBACAR CIA. LTDA. da contestación a la petición de aclaración y solicita rechazar el recurso interpuesto. 4.- Siendo el estado procesal de la causa corresponde resolver el recurso de aclaración en los siguientes términos: En lo principal, se realizan las siguientes consideraciones: PRIMERO.- El recurso de aclaración se encuentra previsto en el artículo 253 del Código Orgánico General de Procesos, que dispone: ª La aclaración tendrá lugar en caso de sentencia oscura.º ; y, en el artículo 255 segundo inciso del Código ibídem, establece que: ª La solicitud de aclaración o ampliación deberá expresar con claridad y precisión las razones que la sustenten, de no hacerlo, se la rechazará de plano.º . SEGUNDO.- El recurso de aclaración procede en caso de obscuridad de la sentencia, así se observa que el recurrente solicita que se aclare si las pruebas deben o no ser generadas en el período fiscal en disputa y que se explique por qué en la sentencia se señala que a pesar de estar en los medios probatorios el diario contable MA1812997 no fue valorada dicha prueba y es el sustento para la decisión de instancia. Al respecto, esta Sala especializada advierte que la recurrente para fundamentar su pedido de aclaración cita un texto de la sentencia de casación que recoge parte de la fundamentación de la actora en la contestación al recurso, de tal forma que no corresponde a un análisis de esta Sala. En lo que se refiere al cuestionamiento de la recurrente, se observa que en el considerando 6.3.4 de la sentencia de 11 de diciembre de 2025, la Sala explica con claridad que la referida prueba (diario contable MA1812997) no ha sido citada expresamente en el considerando del fallo de instancia en el que se analiza la glosa ª Otros Ingresosº , de tal forma que no se evidencia valoración probatoria al respecto y ni una vulneración a la sana crítica o al principio de identidad. Tanto más, en el considerando 6.3.6 se señala que el Tribunal de instancia no fundamenta su decisión en el asiento contable sino en la aplicación e interpretación de las normas que citan en su sentencia. TERCERO.- Por lo que este Tribunal ha resuelto lo que correspondía conocer a esta instancia de casación y se observa que la sentencia es muy clara y que en ella se han resuelto los puntos relevantes controvertidos, es decir se han contemplado los presupuestos fácticos y jurídicos que fueron sometidos a casación, por lo que la petición formulada carece de fundamento, y no cumple con los requisitos establecidos en el artículo 253**

antes citado. Por lo anterior, se rechaza el pedido de aclaración interpuesto. Notifíquese, Publíquese y Devuélvase.

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

Juicio No. 17510-2019-00382 RESOLUCION 865-2025

279555148-DFE

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, viernes 12 de diciembre del 2025, las 10h06.

VISTOS: La Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, conformada por los jueces nacionales doctores: Gilda Rosana Morales Ordóñez, Diego Patricio Gordillo Cevallos (E), en reemplazo del doctor José Dionicio Suing Nagua y Gustavo Adolfo Durango Vela (E) y ponente, dictan la siguiente sentencia de casación en el proceso No. **17510-2019-00382.**

1. Antecedentes procesales

1.1. La señora Elena Noralma Glenda Arroyo Alvarado, gerente general y representante legal de la compañía ADHINFLEX S.A., presenta acción de impugnación en contra de la Resolución No. SENAE- DNJ-2019-0110-RE, de 17 de julio de 2019, que expide el Abg. Isidro Andrey Sellan Deleg, Director Nacional Jurídico Aduanero del Servicio Nacional de Aduana del Ecuador (SENAE), en la que se resuelve declarar sin lugar su reclamo administrativo de impugnación No. 013-2019, propuesto en contra de la Determinación de Control Posterior No. JRP2-2017-1417-D001 del 30 de enero de 2019, que expide la Directora General 2 de Intervención del SENAE (fs. 1 a 9).

1.2. En el caso puesto en nuestro conocimiento, el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el Distrito Metropolitano de Quito, provincia de Pichincha, conforme con lo resuelto en la audiencia preliminar, de común acuerdo con las partes procesales, señala como objeto de la controversia: *"Determinar la legalidad y legitimidad de la Resolución SENAE-DNJ-2019-0110-RE, del 17 de julio del 2019, expedida por el Director Nacional*

FUNCIÓN JUDICIAL DOCUMENTO FIRMADO ELECTRÓNICAMENTE Firmado por GUSTAVO ADOLFO DURANGO 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

Jurídico Aduanero del Servicio Nacional de Aduana del Ecuador, que resolvió declarar sin lugar el reclamo administrativo de impugnación No. 013-2019 y ratificó la legalidad y validez de la determinación de control posterior No. JRP2-2017-1417-001º .

1.3. Mediante sentencia dictada el 13 de abril de 2021, las 15h40, el Tribunal de instancia resuelve aceptar parcialmente la demanda que plantea la señora Elena Glenda Arroyo Alvarado, representante legal de la compañía ADHINFLEX S.A y, en consecuencia, declara la nulidad por falta de motivación de la Resolución No. SENAE-DNJ-2019-0110-RE de 17 de julio de 2019 y de su antecedente la Determinación de Control Posterior No. JRP2-2017-1417-D001, deja sin efecto la obligación tributaria determinada y declara que la subpartida arancelaria aplicable a la mercancía denominada ªHOJAS DE MARCADO A FUEGOº, corresponde a la 3212.10.00 ªHojas para el marcado a fuegoº. Por lo tanto, se ratifica la DAI que presenta la compañía mediante referendos Nos. 055-2016-10-00409953, 028-2016-10-00648295, 055-2016-10-00549216, 028-2017-10-00053527 y 028-2016-10-00756960, sin que se disponga el pago de costas y honorarios (fs. 274 a 288).

1.4. La Abg. María Fernanda Morales Alarcón, procuradora judicial debidamente legitimada de la Directora Regional 2 de Intervención y Directora Nacional Jurídica Aduanera del SENAE, interpone recurso extraordinario de casación (fs. 289 a 293) el 18 de mayo de 2021, en contra de la sentencia del 13 de abril de 2021, las 15h40, y mediante auto de 30 de julio de 2021, las 10h34 (fs. 295), se lo declara oportuno por el Tribunal de instancia, quien dispone remitir el expediente a la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia.

1.5. Mediante providencia de 27 de noviembre de 2024, a las 09h35, el doctor Juan Francisco Martínez Castillo, Conjuez Nacional, admite a trámite el recurso de casación propuesto por el SENAE, por el caso ***quinto*** del art. 268 del Código Orgánico General de Procesos (en adelante COGEP), por el vicio de ***aplicación indebida*** del art. 76.7.I) de la Constitución de la República del Ecuador (en adelante CRE); y, ***falta de aplicación*** de las Notas Explicativas de la partida 32.12 que son de aplicación para la clasificación arancelaria conforme con el art. 79 del Reglamento de Facilitación Aduanera.

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. 84, numeral 1 de la CRE; 184, 185, segunda parte, numeral 1 del COFJ y 269 del COGEP.

2.2. En virtud del sorteo de la causa, de **7 de febrero de 2025, las 16h33**, se radica la competencia en la Sala Especializada integrada por los doctores: Gilda Rosana Morales Ordóñez, José Dionicio Suing Nagua (Jueces Nacionales) y Gustavo Durango Vela (Juez Nacional encargado) ponente de esta causa.

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

2.4. El Pleno de la Corte Nacional de Justicia, mediante Resolución No. 2, de 5 de febrero de 2021, integra la Sala de lo Contencioso Tributario con los doctores Gilda Rosana Morales Ordóñez y José Suing Nagua. Mediante Oficio No. 635-SG-CNJ, la doctora Paulina Aguirre Suárez, Presidenta de la Corte Nacional de Justicia, llama al doctor Gustavo Durango Vela para que asuma el despacho de la Sala Contencioso Tributaria, en reemplazo de la doctora Ana María Crespo Santos, que se ratifica mediante Oficio No. 92-P-CNJ-2021, de 12 de febrero de 2021, que dicta el doctor Iván Saquicela Rodas, Presidente de la Corte Nacional de Justicia, 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 11 de diciembre 2025, las 10h00**; en consecuencia, se declara la validez de todo lo actuado.

4. Fundamentación del recurso de casación

4.1. La procuradora judicial del SENAE, en el escrito de casación y en la audiencia de casación llevada a cabo en la fecha señalada sostiene que, la sentencia recurrida incurre en el caso *quinto* del art. 268 del COGEP, por el vicio de *aplicación indebida* del art. 76.7.I) de la CRE y ***falta de aplicación*** de las Notas Explicativas de la partida 32.12, Versión Única en Español del Sistema Armonizado (Vuenesa), por cuanto, a su criterio, existe un yerro del Tribunal de instancia al señalar que la clasificación arancelaria hecha por el SENAE a la mercancía denominada ª Hojas para el marcado a fuegoº, carece de motivación al dejar de considerar el elemento del proceso de *hot stamping*, lo que conlleva a la declaratoria de nulidad tanto de la resolución de determinación de control posterior, como de su antecedente.

4.1.1. Añade que, los jueces de instancia no debieron aplicar el art. 76.7.l) de la CRE a la clasificación arancelaria, sino las notas explicativas de la partida 32.12, conforme con lo determinado en el art. 79 del Reglamento al Título de Facilitación Aduanera, pues dicha nota explicativa indica con claridad que las *ª hojas para marcado a fuegoº* se utilizan por presión en caliente a mano o a máquina, con lo que se desprende que el proceso de *hot stamping* no es una característica esencial para determinar la clasificación arancelaria de las mercancías objeto de la *litis,* conforme lo considera la aduana en la determinación de control posterior, tanto más que, es un hecho cierto de la misma sentencia.

4.1.2. Por ello, considera que dicha infracción incide en la decisión, pues si los juzgadores de instancia no hubieran aplicado la norma constitucional impertinente y, en su lugar, hubieran aplicado las notas explicativas de la partida 32.12, conforme con el art. 79 del Reglamento al

Título de Facilitación Aduanera, la decisión hubiera ratificado la resolución impugnada; no obstante, los jueces *A quo* ni siquiera mencionan las citadas notas explicativas de la partida 32.12 en su sentencia, pese a que estas se incorporan en los actos administrativos impugnados. En virtud de ello, la sentencia concluye que la clasificación arancelaria hecha por el SENAE carece de lógica, pues deja de considerar, sin justificación, el elemento del proceso de *hot stamping* como la característica fundamental del producto, lo que implica la emisión de un acto de determinación arbitrario, por tanto, la resolución impugnada es nula por falta de motivación.

4.1.3. Concluye su fundamentación señalando que, de la lectura de las notas explicativas se verifica los usos de las ª hojas para marcado a fuegoº, en el presente caso, son cintas que dejan una impresión por medio de calor, por lo tanto, no pueden clasificarse en la partida 32.12, norma que no se aplica en la sentencia recurrida. Por ello, solicita que se case la sentencia recurrida.

4.2. Contestación al recurso de casación. La representante legal de la compañía ADHINFLEX S.A., dentro del término que se concede en el auto de admisión, contesta el recurso propuesto por el SENAE (fs. 11 a 13) y señala, con respecto a la *aplicación indebida* del art. 76.7.I) de la CRE y *falta de aplicación* de las Notas Explicativas de la partida 32.12 al amparo del caso quinto del art. 268 del COGEP, que el recurso extraordinario de casación es de carácter formal, por lo que, las normas y causales con respecto al cual procede, deben fundamentarse de forma clara y precisa, sin que baste indicar su sola disconformidad con la sentencia recurrida.

4.2.1. En el presente caso, el casacionista aduce la falta de aplicación de las notas explicativas 32.12; sin embargo, el SENAE omite señalar que rectifica la clasificación arancelaria de las mercancías declaradas como *ª Hojas para marcado al fuegoº* de los años 2016 y 2017, a través de un acto de determinación inmotivado, lo que conlleva al Tribunal de instancia a resolver que la reclasificación arancelaria del SENAE carece de lógica y coherencia, pues no analiza el elemento del proceso de ª *hot stampingº* como la característica fundamental del producto.

4.2.2. Añade que, la discrepancia se da porque la empresa ADHINFLEX S.A. considera que

la importación de mercancías corresponde clasificarse en la partida arancelaria 3212.10.00 *ª Hojas para el marcado a fuegoº* , mientras que, el SENAE señala que es aplicable el arancel 9612.10.00 *ª Cintas para máquinas de escribir y similares, entintadas o preparadas de otro modo para imprimirº* pues, a su criterio, las mercancías no se utilizan para el marcado a fuego, pues no consisten en hojas reconstruidas por polvo metálico ni pigmentos utilizados para ese propósito, por lo que, descarta la subpartida 3212.10.00.00.

4.2.3. La sentencia recurrida señala que, de los hechos fácticos que aparecen del proceso, se determina que el acto impugnado carece de lógica y congruencia, al momento de reclasificar a la mercancía importada en otra subpartida, pues el SENAE no considera la efectiva naturaleza del producto, ya que se observa que sin el proceso de calentamiento, el *foil* no estampa o imprime nada, por lo que, el calor es el elemento necesario para que la mercancía tenga el uso para el que fue importada, a diferencia de lo que señala el SENAE de que se trata de cintas en rollos que cuentan con un revestimiento de colorante, preparados para dejar una impresión y funcionan en máquinas impresoras de la industria gráfica, la que no tiene relación alguna con la mercancía descrita e importada, pues teniendo en cuenta que el calor es su elemento esencial, la subpartida a aplicarse a la mercancía ª hojas de marcado a fuegoº es la 3212.10.00.00.

4.2.4. Por ello, considera que no existe una aplicación indebida del art. 76.7.l) de la CRE lo que devino en la falta de aplicación de las Notas Explicativas de la partida 3212, que alega el SENAE, debido a que son sus propios actos los que derivaron en la declaratoria de nulidad por falta de motivación del acto de determinación. Por ello, solicita no casar la sentencia recurrida.

5. Problema Jurídico

Determinar si la sentencia objeto del recurso de casación incurre en el caso ***quinto*** del art. 268 del COGEP, por los vicios de *aplicación indebida* del art. 76, 7.l) de la CRE y *falta de aplicación* de las Notas Explicativas de la partida 3212.

6. Análisis de la Sala de Casación

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

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

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

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

> *ª Es un error de selección de una norma jurídica. El juez aplica una norma que no es llamada a regular, gobernar u operar en el caso debatido. Se trata de una sentencia injusta, y el error, es error de subsunción o de aplicación. La norma es entendida rectamente, pero se aplica a un hecho no gobernado por la norma, haciéndole producir efectos no contemplados en ella.º*

Por su parte, Humberto Murcia Ballén (*Recurso de casación civil,* Bogotá: Ediciones Jurídica Gustavo Ibáñez, 2015, p. 318) señala que la *aplicación indebida* se produce:

> *ª [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, el vicio de aplicación indebida puede llegarse [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

Por su parte, Luis Tolosa Villabona (*Teoría y Técnica de la Casación*, Bogotá: Ediciones Doctrina y Ley Ltda., 2008, p. 357), sobre la *falta de aplicación* sostiene:

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 .

La *falta de aplicación* ocurre *ª 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 exclusión de la norma en la sentencia [¼]º* (Tolosa, p. 357) y *ª como tal omisión implica desconocimiento del derecho que claramente consagra el precepto legal, dicho texto resulta entonces vulneradoº* (Humberto Murcia Ballén, Recurso de Casación Civil, 3ãed., Bogotá: Editorial ª El Foro de la Justiciaº, 1983.

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

Constitución de la República del Ecuador (CRE)

*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] I) 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.ª

Notas explicativas de la partida 3212

ª Notas explicativas 32.12: Pigmentos (incluidos el polvo y escamillas metálicos) dispersos en medios no acuosos, líquidos o en pasta, de los tipos utilizados para la fabricación de pinturas; hojas para el marcado a fuego; tintes y demás materias colorantes presentados en formas o en envases para la venta al por menor. 3212.10.00 Hojas para el marcado a fuego. 3212.90 Los demás [¼] A. PIGMENTOS (INCLUIDOS EL POLVO Y ESCAMILLAS METÁLICOS) DISPERSOS EN MEDIOS NO ACUOSOS, LÍQUIDOS O EN PASTA, DE LOS TIPOS UTILIZADOS PARA LA FABRICACIÓN DE PINTURAS. Esta partida comprende las dispersiones concentradas de pigmentos molidos (incluidos el polvo y partículas de aluminio y de otros metales) en un medio no acuoso, líquidas o en pasta de los tipos utilizados para la fabricación de pintura (por ejemplo, aceites secantes, white spirit, esencia de trementina, de madera de pino, de pasta de celulosa al sulfato o barniz). Este grupo también comprende las dispersiones concentradas, a veces denominadas ª esencia de Orienteº o ª esencia de perlaº : a) de un pigmento nacarado (de perlas) natural que contiene guanina e hipoxantina, obtenido a partir de escamas de ciertos pescados, o b) de un pigmento nacarado (de perlas) sintético (principalmente la mica recubierta de oxicloruro de bismuto o de dióxido de titanio), presentadas en un barniz o en una laca (por ejemplo, laca a base de nitrocelulosa) o en una solución de polímeros sintéticos. Estos productos se destinan a la fabricación de perlas artificiales, barnices para uñas y pinturas. B. HOJAS PARA EL MARCADO A FUEGO A veces llamadas hojas de reporte, estos artículos consisten: 1) En hojas reconstituidas formadas de polvo metálico (incluso de metal precioso) o de pigmentos íntimamente mezclados con cola, gelatina o cualquier otro aglomerante. 2) En hojas de papel, de plástico o de cualquier otra materia que forme soporte, sobre las cuales se deposita un metal (incluido el metal precioso) o pigmentos, por pulverización catódica, por vaporización o por cualquier otro procedimiento. Estas hojas se utilizan para marcar las encuadernaciones o las guarniciones interiores de sombreros, etc., por presión en

caliente a mano o a máquina. Las hojas metálicas delgadas obtenidas por batido o laminado se clasifican, sin embargo, según la materia constitutiva: por ejemplo, los panes de oro en la partida 71.08, las hojas de cobre en la partida 74.10 o de aluminio en la partida 76.07 [¼].º

6.4. Caso concreto SUB JÚDICE.- A continuación, se procede a analizar el recurso propuesto por la administración aduanera al amparo del *caso **5*** del art. 268 del COGEP, por los vicios de *aplicación indebida* del art. 76.7.l) de la CRE y *falta de aplicación* de las Notas Explicativas de la partida 3212., por cuanto considera errado que el Tribunal de instancia establezca que, al no considerar el SENAE en la clasificación arancelaria de la mercancía denominada *ª Hojas para el marcado a fuegoº* el elemento del proceso de *hot stamping* como característica fundamental del producto, el acto de determinación carece de motivación, puesto que el calor no es una característica esencial para determinar la clasificación arancelaria. Esta Sala para su decisión considera:

6.4.1. Cuando se invoca el caso 5 del art. 268 del COGEP, esta Sala Especializada de lo Contencioso Tributario debe verificar si la sentencia emitida por el Tribunal de instancia riñe con el derecho (*error in iudicando*), lo que implica que los hechos sobre los que conoció el Tribunal *A quo*, no son controvertidos y se aceptan por las partes procesales, de tal manera que, no se puede volver a analizar las pruebas ya presentadas, valoradas y que sirvieron de fundamento para tomar su decisión, pues este cargo abarca únicamente infracciones a normas sustantivas o precedentes jurisprudenciales obligatorios.

6.4.2. Una vez que se define el objeto de la controversia y teniendo en cuenta que el caso que se invoca parte de la aceptación de los hechos probados o aquellos no controvertidos, se identifican como tales los siguientes:

(a) Consta en el proceso la declaración aduanera única de importación de la mercadería con refrendos No. 055-2016-10-00409953, 055-2016-10-00549216, 028-2016-10-00648295, 028-2016-10-00756960, 028-2017-10-00053527, 055-2017-10-00376641, consistente en ª hojas para marcado a fuegoº.

(b) En la inspección judicial que realiza el Tribunal de instancia el 17 de marzo de 2021, y

que se reproduce debidamente en la etapa de juicio, se verifica que el proceso de *ª hot stamping º* requiere necesariamente de hojas de estampado al fuego para producir el estampado, por lo que, el calor es un elemento necesario para que la mercadería importada cumpla las funciones por las que fue comprada.

(c) La clasificación arancelaria del SENAE carece de lógica pues no existe coherencia entre las premisas fácticas y su conclusión, pues ha dejado de considerar sin justificación el elemento esencial del proceso hot stamping.

(d) Que el acto impugnado y su antecedente, carecen de motivación.

6.4.3. Con estos hechos que aparecen como probados o no controvertidos, la sentencia del Tribunal de instancia señala que, frente a la verificación probatoria de lo que constituye un proceso de *ª hot stamping º* , se puede establecer que el acto impugnado carece de lógica y congruencia, al momento de reclasificar a la mercancía en otra subpartida, pues el SENAE no considera la efectiva naturaleza del producto, ya que, como se pudo examinar sin el proceso de calentamiento, el *foil* no estampa o imprime nada, por lo que, el calor es el elemento necesario para que la mercancía cumpla el uso para el que fue importada. En este sentido, el fundamento del acto impugnado de que, al tratarse de *ª cintas en rollos que cuentan con un revestimiento de colorante, preparados para dejar una impresión y funcionan en máquinas impresoras de la industria gráfica º* , por tanto, no cabe clasificar dichos productos en la partida 3212, en aplicación las reglas 1 y 6 de las Reglas Generales para interpretación de la nomenclatura arancelaria de la Organización Mundial de Aduanas (OMA), es errado, pues no tiene relación alguna con la mercancía descrita e importada pues, no toma en cuenta que el calor es su elemento esencial, por tanto, la partida que se debe aplicar es la 32.12 a las ª hojas de marcado al fuego º .

6.4.4. Lo expuesto, implica que se emite un acto de determinación arbitrario y, en tal sentido, tanto la resolución impugnada No. SENAE-DNJ-2019-0110-RE, de 17 de julio de 2019 como su antecedente, la determinación de control posterior No. JRP2-2017-1417-D001, deben declararse nulas por faltar a la garantía constitucional de motivación, por lo que, se deja sin efecto la obligación tributaria determinada y se declara que la subpartida arancelaria aplicable a la mercancía denominada ª Hojas de marcado a fuego º , corresponde a la 3212.10.00.00,

razón por la que, se ratifica la declaración de importación que presenta la compañía, conforme con el art. 76.7.l) de la CRE, en concordancia con los arts. 81 y 133 del CT y el art. 313 del COGEP que prevé el control de legalidad del juzgador con respecto a los actos impugnados.

6.4.5. Al respecto, el SENAE acusa a la sentencia de aplicar indebidamente el art. 76.7.l) de la CRE, pero haciendo una verdadera confusión del caso en el que fundamenta su recurso pues, habla de que esa norma constitucional no era la que debía aplicar el Tribunal de instancia, sino en su lugar, las Notas explicativas de la partida 32.12 del Reglamento al Título de Facilitación Aduanera, que habla de ªhojas para el marcado a fuegoº y que, paradójicamente es la que le sirvió a la empresa ADHINFLEX S.A. para importar su mercadería, sin que explique la recurrente, por qué aplicando dicha partida, el Tribunal de instancia debía confirmar la resolución de la aduana en que se clasifica la mercadería en la partida 96.12.20.00 y, más grave aún que, esta Sala de Casación, con el mismo confuso argumento, case la sentencia que declare nula tal resolución.

6.4.6. Si uno de los hechos probados es la falta de motivación en el acto impugnado y en su antecedente, es lógico que el Tribunal A quo aplique el art. 76.7 l) de la Constitución, pues justamente esta norma prevé qué sucede cuando existe falta de motivación, como en el caso, siendo la norma llamada a regular el asunto controvertido, por lo que se desecha el vicio; y, al no prosperar este cargo, tampoco prospera su contracara, que en el caso fue sustentado como la falta de aplicación de las Notas Explicativas.

6.4.7. Incluso, en el supuesto no consentido de que se hubieren aplicado dichas Notas Explicativas, aquello tampoco incidiría en la causa, pues con ello no podría dejarse sin efecto el hecho probado de falta de motivación, siento por tanto este cargo intrascendente.

Por las razones expuestas, al no evidenciarse *aplicación indebida* del art. 76.7.l) de la CRE y *falta de aplicación* de las Notas Explicativas de la partida 3212, conforme con el *caso quinto* del art. 268 del COGEP, el recurso no procede y, por tanto, se lo rechaza.

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 13 de abril de 2021, las 15h40, que dicta el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario, con sede en el Distrito Metropolitano de Quito, dentro del juicio No. 17510-2019-00382.

7.3. Sin costas.

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

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

Resolución de fácil comprensión

No procede el recurso de casación que plantea la administración tributaria aduanera por los vicios de *aplicación indebida* del art. 76.7.l) de la CRE y *falta de aplicación* de las Notas Explicativas de la partida 3212, por cuanto no cabe alegar bajo el caso quinto del art. 268 del COGEP argumentos que lo que persiguen es un ejercicio de revaloración probatoria y, fundamentalmente, porque el hecho probado es la falta de motivación del acto impugnado y su antecedente, hecho probado que no puede ser alterado y al cual se aplicó correctamente el artículo constitucional reprochado, norma llamada a regular los efectos de la falta de motivación.

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



Mgs. Jaqueline Vargas Camacho
DIRECTORA (E)

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

www.registroficial.gob.ec

ML/AM

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

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

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