EDICIÓN JURÍDICA

REGISTRO OFICIAL®
ÓRGANO DE LA REPÚBLICA DEL ECUADOR

CORTE NACIONAL DE JUSTICIA

FUNCIÓN JUDICIAL Y JUSTICIA INDÍGENA

CORTE NACIONAL DE JUSTICIA

SALA ESPECIALIZADA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO:

SENTENCIAS, RESOLUCIONES, JUICIOS Y AUTOS

R 473, R 476, R 477

Año II - Nº 401 - 63 páginas
Quito, viernes 6 de noviembre de 2026

FUNCIÓN JUDICIAL

265770276-DFE

Juicio No. 01501-2015-00103 RESOLUCION 473-2025

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

AUTOR/A: JOSE DIONICIO SUING NAGUA

CORTE NACIONAL DE JUSTICIA. - SALA ESPECIALIZADA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL DE JUSTICIA. Quito, viernes 4 de julio del 2025, las 15h25. VISTOS: La abogada Marcela Calle C. en calidad de procuradora judicial de la

Directora Distrital de Cuenca del Servicio Nacional de Aduana del Ecuador, SENAE, interpone recurso de casación en contra del fallo dictado por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en Cuenca, el 5 de abril de 2019, las 11h47, dentro del juicio de impugnación No. 01501-2015-00103.

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) y artículo 184 del Código Orgánico de la Función Judicial (léase también COFJ). 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 26 de agosto de 2022, a las 14h40, 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. (fj. 20 expediente de casación). 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 avoca conocimiento y es competente para resolver el presente recurso de casación.

2.- Antecedentes procesales.- 2.1.- Objeto de la controversia.- De la sentencia de instancia se

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

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

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

desprende que la controversia radica en: ª determinar la validez legal de la Providencia Sancionatoria No. SENAE-DDC-2015-1581-PV, emitida por el Ing. Christian Alfredo Ayora Vásquez, Director Distrital de Cuenca del Servicio Nacional de Aduana de Guayaquil, el 14 de julio de 2015,¼ °. (fs. 218 expediente de instancia). 2.2.- Resolución impugnada.- El Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario en la sentencia antes referida resolvió declarar con lugar la acción de impugnación deducida por la señora Lorena Viviana Espinosa Bustamante por sus propios derechos en contra del Director Distrital de Cuenca del Servicio Nacional de Aduana del Ecuador, como consecuencia de lo cual se declaró la invalidez legal de la providencia sancionatoria impugnada No. SENAE-DDC-2015-1581-PV, emitida por dicha autoridad el 14 de julio de 2015. (fs. 223 vuelta expediente de instancia). 2.3.- Recurso de casación.- Mediante escrito de fecha 30 de abril de 2019, 15h55, la abogada Marcela Calle C. en calidad de procuradora judicial de la Directora Distrital de Cuenca del Servicio Nacional de Aduana del Ecuador, interpuso recurso de casación en contra del fallo antes referido, con fundamento en la causal tercera del artículo 3 de la Ley de Casación por falta de aplicación de los artículos 260, 261 y 270 del Código Tributario, lo que condujo a la falta de aplicación del artículo 76 numeral 7 literales b) y h) de la Constitución de la República. 2.4.- Calificación.- En auto de 6 de mayo de 2019, las 11h42, se calificó el recurso de casación interpuesto de conformidad con los artículos 2, 5, 6, 7, 10 y 11 de la Ley de Casación para ante los Jueces de la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, competentes para conocer y resolver este recurso. 2.5.- Admisión.- Mediante auto de 27 de enero de 2022, las 10h03, el doctor Fernando Antonio Cohn Zurita, en su calidad de Conjuez de esta Sala, declaró la admisibilidad del recurso de casación, señalando que lo admite por la causal tercera del artículo 3 de la Ley de Casación, refiriendo la falta de aplicación de los artículos 260, 261 y 270 del Código Tributario, en relación a medios probatorios específicos y que habrían provocado la falta de aplicación del artículo 76 numeral 7 literales b) y h) de la Constitución de la República. (fj. 12 a 14 expediente de casación).

3.- Fundamentación del recurso de casación.- 3.1.- La institución recurrente para fundamentar su recurso de casación, señala que de las normas relativas al ejercicio de la valoración de la prueba y cuya falta de aplicación denuncia en la sentencia recurrida, se desprende que el juez debe efectuar el análisis respecto de si los hechos controvertidos se encuentran o no demostrados por los medios probatorios actuados en cada causa, debiendo ser esta prueba

valorada en su conjunto. Que, en la sentencia recurrida, el Tribunal A quo indica las pruebas aportadas y actuadas en juicio, siendo únicamente las siguientes: ª...y por existir hechos sujetos a justificación, mediante providencia de 24 de septiembre de 2015 (fs. 207) se ha recibido la causa a prueba por el término de diez días, etapa procesal dentro de la cual todas y cada una de las pruebas solicitadas por las partes han sido despachadas mediante providencias de 28 de septiembre y 12 de octubre de 2015 (fs. 209 y 211)...º, y remitiéndose a las providencias referidas se indicó respectivamente lo siguiente: ª Cuenca, 28 de septiembre de 2015.- Las 11h45.- VISTOS: Proveyendo la solicitud formulada por la parte actora, por encontrarse la causa en estado de prueba, previo el cumplimiento de las formalidades de Ley, se dispone: Que se tenga por el peticionario lo que de actas le sea favorable. Hágase saber.º. ª Cuenca, 12 de octubre de 2015.- Las 09h19.- VISTOS. Proveyendo el escrito presentado por la Autoridad demandada, por encontrarse la causa en estado de prueba, previo el cumplimiento de las formalidades de Ley, se ordena la práctica de las siguientes diligencias: 1.- Reprodúzcase en favor del peticionario lo que de autos le sea de beneficio, en especial, los documentos que se describen en el numeral 3 literales a) y b) del petitorio que se provee.- Hágase saber.º. 3.2.- Que, al respecto es importante indicar que el memorando No. SENAE-AFFC-2013-0033-M, en el que se fundamenta el Tribunal a fin de motivar su sentencia y con el que se indica que se demostraría que la Administración Aduanera no ha motivado la valoración de la mercancía, y que es un elemento determinante en la sentencia, no es una prueba que se haya anunciado, aceptado, ni practicado en juicio para que tenga validez procesal conforme lo establecido en los artículos 260, 261 y 270 del Código Tributario, peor aún para que sea tomada como elemento de convicción que le lleve al Tribunal a sentenciar en la manera en la que lo ha hecho; sin embargo, es evidente que se ha dejado de aplicar las normas relacionadas a la admisión y valoración de la prueba como efectivamente le correspondía por mandato legal para llegar a dirimir la controversia. Que, la valoración de la prueba legalmente válida debe estar ajustada a las reglas de la sana crítica, es decir, que ª el juzgador deberá ajustarse en todo momento a las reglas de la lógica, a las máximas de la experiencia y a los conocimientos científicos, de ahí que necesariamente tenga la obligación de exteriorizar el razonamiento probatorio empleado, plasmándolo en el texto de la sentencia como única forma de controlar su racionalidad y coherenciaº; y, aunque estas reglas de sana crítica no se encuentren definidas o enumeradas en la ley, es claro que las mismas suponen la existencia de aquellos principios generales que deben guiar el ejercicio de la apreciación de la

prueba, excluyendo por tanto la discrecionalidad del juez, debiendo realizarla con lógica, haciendo uso de su experiencia y dentro de la racionalidad, debiendo por tanto en su análisis darle la convicción que él mismo percibió a los medios probatorios enunciados y practicados legalmente conforme las normas del Código Tributario, circunstancias que no ocurren del texto de la sentencia. 3.3.- Que, si bien es cierto que de conformidad a lo dispuesto en el artículo 273 del Código Tributario, la jurisdicción contencioso tributaria puede ejercer un control de legalidad no es menos cierto que dicho control no puede ejercerse valorando una prueba que nunca fue anunciada, admitida ni practicada en juicio y peor aún que sea determinante para la emisión de la sentencia en el sentido en el que se lo ha hecho. Que, en relación a la prueba como resultado del análisis del juzgador, siguiendo a María Gascón: ª La prueba judicial constituye un resultado, consistente en la conclusión a la cual arriba el juzgador sobre el factum probandum a partir de los antecedentes agregados al proceso. Corresponde a la parte final del trabajo probatorio, en donde el magistrado resuelve cuáles afirmaciones de hecho pueden darse por verificadasº, por lo tanto, para que se arribe a determinada conclusión debe hacerse sobre prueba que tenga eficacia probatoria, contrario a lo que ocurrió en el presente caso, que ha llevado a que los señores miembros del Tribunal Contencioso Tributario con sede en esta ciudad de Cuenca, incurran en la inaplicación de normas de derecho sustantivo en la sentencia, determinantes para la decisión de la causa, entre ellas: la falta de aplicación de las disposiciones alegadas en el recurso, y que es que por la falta de aplicación y consideración de las normas referidas, y al fundamentar su resolución en una prueba que no es legalmente válida conforme lo indicado anteriormente, esta situación claramente evidencia que se vulneró las normas del debido proceso establecidas en la Constitución en el artículo 76 numeral 7 literales b) y h), peor aún este hecho vulneró gravemente el derecho a la defensa del SENAE, debido a que si se hubiese producido conforme correspondía por mandato legal, el SENAE hubiese podido ejercer el legítimo derecho a la contradicción de la prueba, pues es precisamente la disposición constitucional la que garantiza a las partes que cuenten con el tiempo y los medios adecuados para la preparación de la defensa y su respectiva contradicción, lo que evidentemente no ocurrió, pues dicha prueba no cumplió ninguno de los requisitos exigidos por la ley para su validez, y así en la transcripción de la sentencia en lo referente a la prueba se desprende que cada una de las pruebas solicitadas por las partes han sido despachadas mediante providencias de 28 de septiembre y 12 de octubre de 2015, evidenciándose que en el auto de fecha 28 de septiembre

la actora reprodujo lo que de autos le sea favorable, siendo esto un mero formalismo legal y la única `prueba' producida en el juicio; sin embargo, el Tribunal se sustenta en su resolución en un elemento probatorio que carece de toda validez, tanto más que se le privó al SENAE del tiempo y los medios adecuados para contradecirla pues no formaban parte de la prueba conforme consta de autos. 3.4.- Que, esta arbitraria valoración de prueba no anunciada se efectúa so pretexto de la indebida aplicación por errónea interpretación del artículo 273 del Código Tributario, ya que dicha norma no le permite en forma alguna al juez anunciar ni actuar la prueba a ninguna parte procesal; ya que la obligación del juzgador es la de valorar únicamente la prueba que ha sido debidamente producida en juicio por las partes, siendo incluso éste su criterio en muchos otros casos puestos a su conocimiento, más en este caso y en forma inexplicable incurre en una evidente vulneración no solo a los preceptos jurídicos aplicables a la valoración de la prueba sino además a todas las normas que rigen el debido proceso establecidas en la Constitución de la República, y consecuentemente el derecho a la defensa de la administración aduanera, pues dicha prueba no cumplió ninguno de los requisitos exigidos por la ley para su validez y consecuente la valoración por parte del Tribunal de instancia. 3.5.- Que, el debido proceso y la tutela jurídica efectiva son la base de la seguridad jurídica y precisamente entre las garantías del debido proceso se encuentra que la prueba produzca eficacia probatoria, es decir, que si la prueba no cumple con los requisitos intrínsecos y extrínsecos no será objeto de valoración ni de producir eficacia jurídica garantizando la seguridad jurídica de las partes en controversia. Que, si el Tribunal A quo no hubiese valorado una prueba que no tiene eficacia probatoria, se hubiese resuelto la causa con la prueba que tiene eficacia probatoria y no se hubiese afectado el derecho a la contradicción del SENAE y por el contrario si se tratase de una prueba producida en juicio la autoridad demandada por intermedio de su procurador judicial hubiera procedido a considerarla dentro de su defensa técnica para refutar con elementos y alegaciones que permitan desvirtuarla, esto en garantía de la seguridad jurídica.

4.- Contestación al recurso.- 4.1. Corrido traslado con el recurso admitido, mediante escrito presentado el 28 de enero de 2022, 16h28, comparece el doctor Andrés Márquez Cordero como defensor debidamente autorizado por la señora Lorena Viviana Espinosa Bustamante y señala que el SENAE no ha fundamentado adecuadamente el recurso de casación, que tampoco ha demostrado cómo operó en la sentencia el cargo acusado y cuándo ocurrió. Que,

el argumento central del demandado radica en que el Tribunal ha realizado la valoración de una prueba constante en el memorando No. SENAE-AFFC-2013-0033-M que no habría sido anunciado. 4.2.- Que, dicho memorando es un acto de simple administración de naturaleza consultiva, más no se trata de una prueba nueva y que es el informe que contiene la valoración de las mercancías que fue el fundamento del acto sancionatorio impugnado, pues la sanción impuesta se la realiza en función del valor de las mercancías determinado en el informe. Que, en función de aquello el Tribunal de instancia realizó un control de legalidad del acto impugnado pues el argumento del actor era precisamente que la valoración de las mercancías realizada por el SENAE adolecía de constitucionalidad y legalidad. Que, el recurso carece de fundamentación al no haber individualizado la falta de aplicación de cada una de las normas que se señalan en el recurso, por tanto, solicita que se deseche el recurso de casación interpuesto.

5.- Delimitación del problema jurídico.- 5.1.- El problema jurídico se circunscribe a determinar si la sentencia impugnada ha incurrido en la causal tercera del artículo 3 de la Ley de Casación, por falta de aplicación de los artículos 260, 261 y 270 del Código Tributario, que habrían provocado la falta de aplicación del artículo 76 numeral 7 literales b) y h) de la Constitución de la República, al amparo de la causal tercera del artículo 3 de la Ley de Casación.

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 la causal tercera del artículo 3 de la Ley de Casación, admitida por el Conjuez de la Sala, considera:

6.2.- Causal tercera.- La causal tercera del artículo 3 de la Ley de Casación se configura por: ª 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 en la sentencia o auto.º. 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.

6.2.1.- Las normas que se acusa como infringidas son: a) Artículo 260 del Código Tributario.- ª Pruebas admisibles.- Son admisibles todos los medios de prueba determinados en la ley, excepto la confesión de funcionarios y empleados públicos. Los informes que emitan las autoridades demandadas por disposición del tribunal, sobre los hechos materia de la controversia, no se considerarán confesión. La prueba testimonial se admitirá sólo en forma supletoria, cuando por la naturaleza del asunto no pueda acreditarse de otro modo hechos que influyan en la determinación de la obligación tributaria, o en la resolución de la controversia. La sala del tribunal que conozca del asunto, podrá rechazar la petición de diligencias que no se relacionen con la materia controvertida, sin que tal pronunciamiento comporte anticipación alguna de criterio.º. b) Artículo 261 del Código Tributario.- ª Oportunidad de la presentación.- Las pruebas pueden presentarse junto con la demanda o escrito inicial de que se trate, o dentro del período probatorio que se conceda para el efecto.º. c) Artículo 270 del Código Tributario.- ª Valoración de las pruebas.- A falta de prueba plena, el tribunal decidirá por las semiplenas, según el valor que tengan dentro del más amplio criterio judicial o de equidad. Podrá también establecer presunciones, que deducirá de los documentos y actuaciones producidos por las partes y de todas las pruebas que hubiere ordenado de oficio, inclusive de aquellas que se presentaren extemporáneamente, siempre que con ellas pueda esclarecerse la verdad o ilustrar el criterio de los ministros. Cuando lo considere necesario o lo soliciten las partes, el tribunal ordenará a la administración se le remita, el proceso administrativo o los documentos que existieren en sus archivos, en original o copia certificada. En caso de incumplimiento de esta orden, el tribunal estará a lo afirmado por la parte interesada, sin perjuicio de la responsabilidad en que incurrirán los funcionarios y empleados remisos, por las consecuencias que se deriven de su omisión y de las sanciones a que se hagan acreedores.º. d) Artículo 76 numeral 7 literales b) y h) de la Constitución de la República.- ª En todo proceso en el que se determinen derechos y obligaciones de cualquier orden, se asegurará el derecho al debido proceso que incluirá las siguientes garantías básicas: ¼ 7. El derecho de las personas a la defensa incluirá las siguientes garantías:¼ b) Contar con el tiempo y con los medios adecuados para la preparación de su defensa¼ h) Presentar de forma verbal o escrita las razones o argumentos de los que se crea asistida y replicar los argumentos de las otras partes; presentar pruebas y contradecir las que se presenten en su contra.º.

6.3.2.- La casacionista para fundamentar su recurso alega que el juez debe efectuar el análisis respecto de si los hechos controvertidos se encuentran o no demostrados por los medios probatorios actuados en cada causa, debiendo ser dicha prueba valorada en su conjunto. Afirma que el memorando No. SENAE-AFFC-2013-0033 no es una prueba que haya sido anunciada, aceptada ni practicada en el juicio para que tenga validez procesal y; sin embargo, el Tribunal considera que con dicho memorando se demostraría que la administración aduanera no motivó la valoración de la mercadería, habiendo sido un elemento determinante en la sentencia. La arbitraria valoración de prueba no anunciada se efectúa so pretexto de la indebida aplicación del artículo 273 del Código Tributario, pues el juzgador está obligado a valorar únicamente la prueba que ha sido debidamente producida en juicio por las partes. En resumen, señala que fundamentar la resolución en una prueba que no es legalmente válida, vulneró las normas del debido proceso establecidas en el artículo 76 numeral 7 literales b) y h) de la Constitución de la República. 6.3.3.- Para abordar la causal tercera 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. En ese sentido, para iniciar con el análisis respecto de la causal tercera, esta Sala especializada debe advertir que la casacionista no ha fundamentado su recurso en una norma que refiera los preceptos jurídicos aplicables a la valoración de la prueba, elemento indispensable para el estudio del recurso con amparo en la referida causal, sino que ha anunciado la falta de aplicación de los artículos 260, 261 y 270 del Código Tributario -que determinan qué pruebas son admisibles, la oportunidad de la prueba y, la valoración de las pruebas plenas o semiplenas, respectivamente-, yerro que no puede ser suplido por la Sala y razón suficiente para inadmitir el cuestionamiento; sin embargo, y toda vez que el recurso ha sido admitido para su estudio en esta instancia de casación, se observa que la recurrente reclama el hecho de que en el fallo se ha considerado el memorando No. SENAE-AFFC-2013-0033 sin haber sido una prueba practicada en el juicio. Así, en el considerando 3.1.1 del fallo impugnado los juzgadores de instancia señalan: ª En efecto, la Sala observa que a fojas 86 de los autos reposa el Memorándum de Valoración N° SENAE-AFFC-2013-0033-M, a través del cual el Ing. Pablo Andrés González Suquinagua, Técnico Operador del Distrito de Cuenca del SENAE, ha puesto en conocimiento de la Directora de Despacho y Control de

Zona Primaria de dicha institución, el resultado de la valoración y el cálculo de los tributos de las mercancías objeto de la presente controversia, el mismo que ha servido de base para la emisión de la Providencia Sancionatoria N° SENAE-DDC-2015-1581-PV, de 14 de julio de 2015, (fs. 1±3). A su vez, a fojas 34 y 35 de los autos consta la Providencia N° SENAE-DDC-2013-0608-PV, de 19 de septiembre de 2013, a través de la cual el Director Distrital de Cuenca del Servicio Nacional de Aduana del Ecuador, en forma previa a la emisión de la Providencia Sancionatoria, ha dispuesto que la Directora de Despacho y Control de Zona Primaria de dicha institución, realice la respectiva valoración en aduana de las mercancías detalladas en el Acta de Aprehensión N° DNI-DRI3-2013-0072, lo que quiere decir que el Memorándum de Valoración N° SENAE-AFFC-2013-0033-M, no es más que un dictamen o informe que se ha solicitado para la emisión de la resolución sancionatoria, cuyo propósito no es otro que `¼ facilitar elementos de opinión o juicio, para la formación de la voluntad administrativa y forma parte de los actos previos a la emisión de dicha voluntad.', como así lo dispone el inciso segundo del Art. 71 del Estatuto del Régimen Jurídico Administrativo de la Función Ejecutiva (ERJAFE) ± ¼ º. Es decir, el memorando en cuestión ha sido incorporado en el proceso y consta a fojas 86 del expediente y nuevamente a fojas 105 y 106, que además se advierte incorporado en la contestación a la demanda, a la que se adjuntó documentación en 178 fojas, según consta en la razón de fojas 204 vlta. del expediente. En el fallo recurrido se determina que dicho memorando es un acto de simple administración y que forma parte del expediente sancionatorio, concluyendo los juzgadores de instancia en el numeral 3.1.1 que ª ... al no haberse notificado el Memorándum N° SENAE-AFFC-2013-0033-M, el derecho de las partes no ha sufrido ningún tipo de menoscabo, así como tampoco se ha visto afectada la validez del acto impugnado por esta causa tanto más es un acto elaborado y expedido por el SENAE.º. 6.3.4.- El Tribunal Distrital señala en su fallo que la autoridad tributaria aduanera no ha aplicado correctamente los métodos de valoración para la determinación del valor en aduana de las mercaderías que sirvieron de sustento para la imposición de la sanción, actuando en franca transgresión del derecho a la seguridad jurídica, siendo que la inobservancia de las normas de valoración conlleva la vulneración del derecho a la motivación, por lo que declara la invalidez legal de la providencia sancionatoria impugnada. En el considerando 3.2.2 del fallo impugnado manifiestan: ª ... sin embargo, en ninguna parte del acto impugnado ni del Memorándum N° SENAE-DDZC-2013-0233-M, que ha pasado a formar parte de dicho acto, consta el procedimiento que se ha observado para la

determinación de dicho valor, es decir ni siquiera consta cuál fue el método utilizado, ni los fundamentos en los que se basó para la aplicación del mismo, peor que se hayan cumplido con el descarte sucesivo de los métodos en el orden de prelación previsto en las normas supranacionales antes referidas.º. 6.3.5.- También se observa que la casacionista alega que los medios probatorios actuados en la causa debieron ser valorados en su conjunto y atendiendo las reglas de la sana crítica, sin embargo, en sus argumentos no explica cómo el Tribunal A quo afectó a la sana crítica, de tal forma que su valoración haya sido ilógica o irracional, tanto más esta Sala especializada advierte que se realizó una valoración probatoria. Por lo que la Sala no observa la alegada falta de aplicación de los artículos 260, 261 y 270 del Código Tributario al amparo de la causal tercera, toda vez se evidencia una valoración de la prueba practicada en el juicio y; en tal sentido, no corresponde realizar análisis alguno de la norma de derecho sustantivo alegada como no aplicada en la sentencia, y se rechaza la causal intentada.

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 5 de abril de 2019, las 11h47, por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en Cuenca, dentro del juicio de impugnación No. 01501-2015-00103.

7.3.- A efectos de garantizar los mecanismos de impugnación previstos en el artículo 173 de la Constitución de la República del Ecuador, la notificación en el domicilio judicial electrónico señalado por los sujetos procesales se tendrá como domicilio idóneo (art. 66 COGEP) para la contabilización de términos y plazos.

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

7.5.- Sin costas.

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

Resolución de fácil lectura

La Sala especializada de lo Contencioso Tributario al analizar el vicio sustentado en la causal tercera del artículo 3 de la Ley de Casación, ha considerado que no se ha señalado en el recurso una norma que refiera los preceptos jurídicos aplicables a la valoración de la prueba y que sí se ha realizado una valoración probatoria en la causa, por lo que ha resuelto no casar el fallo impugnado.

JOSE DIONICIO SUING NAGUA
JUEZ NACIONAL (PONENTE)

GUSTAVO ADOLFO DURANGO VELA
JUEZ NACIONAL

MORALES ORDÓÑEZ GILDA ROSANA
JUEZA NACIONAL

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

FUNCIÓN JUDICIAL

265772536-DFE

Juicio No. 11804-2022-00363 RESOLUCION 476-2025

CORTE NACIONAL DE JUSTICIA. - SALA ESPECIALIZADA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL DE JUSTICIA. Quito, viernes 4 de julio del 2025, las 15h33. VISTOS: El Tribunal de la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, conformado por los jueces nacionales: doctora Rosana Morales Ordóñez (ponente), doctor Gustavo Durango Vela (E) y doctor José Suing Nagua, dicta la siguiente sentencia dentro de la causa No. 11804-2022-00363.

1. Antecedentes procesales

1.1. En el caso puesto en nuestro conocimiento, la compañía SIMAR CONSTRUCTORES, interpuso demanda de impugnación en contra de la Liquidación de Pago No. 11202206501210518 por Diferencias en la Declaración de Impuesto a la Renta del ejercicio fiscal 2019, emitida el 22 de septiembre de 2022, suscrita por el Director Zonal 7 del Servicio de Rentas Internas, que estableció dos glosas en contra de la compañía, en función a la declaración tributaria sustitutiva presentada: i) La glosa ª Impuesto a la Renta Causado ± casillero 850º por US$ 66.912,47; y, ii) La glosa ª Retenciones en la Fuente que se realizaron en el ejercicio fiscal- casillero 857º por 190.674,87.

El Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el cantón Loja, provincia de Loja, estableció el siguiente objeto de la controversia: ª Determinar si procede declarar la nulidad de la Liquidación de Pago N° 11202206501210518 por Diferencias en la Declaración de Impuesto a la Renta del ejercicio fiscal 2019 por la principal impugnación o pretensión planteada y que es la ª Nulidad de la Liquidación de Pago impugnada por incompetencia de la autoridad emisoraº; o, si se desecha la precitada impugnación o pretensión, como consecuencia declarar la ilegalidad de la Liquidación de Pago impugnada por la pretensión o impugnación subsidiaria planteada y que es la ª Ilegalidad de la Liquidación de Pago impugnada por la improcedencia de las dos glosasº que son -esas dos glosas- la del ª Impuesto a la Renta Causado ± casillero 850º por US$ 66.912,47º y la de ª Retenciones en la Fuente que le realizaron en el ejercicio fiscal ± casillero 857º por US$ 190.674,87º.

1.2. En la sentencia recurrida se resuelve aceptar parcialmente la demanda y declara la

nulidad de la glosa ª Impuesto a la Renta Causado - Casillero 850º constante en el cuadro No. 3 de la ª LIQUIDACIÓN DE PAGO No. 11202206501210518 POR DIFERENCIAS EN LA DECLARACIÓN DE IMPUESTO A LA RENTA DEL EJERCICIO FISCAL 2019º.

1.3 La compañía SIMAR CONSTRUCTORES y el Servicio de Rentas Internas, interponen recursos de casación contra la sentencia de 1 de julio del 2024 a las 14h05, expedida por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el cantón Loja, provincia de Loja; dentro del juicio No. 11804-2022-00363, argumentando los casos 4 y 5 del art. 268 del ª COGEPº.

1.4. Mediante auto de 11 de noviembre del 2024 a las 15h29, la doctora Tania Catalina Jaramillo Luzuriaga, Conjueza Nacional temporal de la Corte Nacional de Justicia, admitió los recursos de casación planteados por las partes procesales: Recurso de la compañía SIMAR, por el caso 4 del art. 268 del COGEP por el cargo de errónea interpretación del art. 164 del COGEP, que dio lugar a la no aplicación de los arts. 68 y 139.2 del Código Tributario. Recurso de casación del SRI, por el caso 5 del art. 268 COGEP por el cargo de falta de aplicación del art. 12 de la Resolución No. NAC-DGERCGC16-00000536.

2. Competencia

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

María Crespo.

2.1. Acta de sorteo y normas que determinan la competencia.- Sorteo de la causa número 11804-2022-00363, efectuado por la Presidencia de la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, el 07 de febrero de 2025, mediante el que se radicó la competencia en este Tribunal de Casación.

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

3. Validez procesal

En la tramitación del presente recurso extraordinario de casación, se han observado las solemnidades inherentes a esta clase de recursos, por lo que no existe nulidad alguna que declarar, como lo han corroborado las partes procesales en la audiencia llevada a cabo el día 4 de julio de 2025 a las 11h00.

4. Fundamentación de los recursos de casación

4.1. FUNDAMENTACIÓN DEL RECURSO DE CASACIÓN PROPUESTO POR LA COMPAÑÍA SIMAR CONSTRUCTORES. El casacionista argumenta que la sentencia de instancia incurre en el caso 4 del art. 268 del COGEP, que existe errónea interpretación de los preceptos jurídicos aplicables a la valoración de la prueba.- Que el medio probatorio erróneamente valorado es el informe pericial anunciado por la compañía, elaborado, defendido y sustentando por parte del perito Ing. Darwin Ornar Ramón Prado. Que el precepto jurídico aplicable a la valoración de la prueba es la sana crítica que se encuentra recogido en el segundo párrafo del art. 164 COGEP. Que en el presente caso la sentencia recurrida se encuentra viciada por cuanto el Tribunal de instancia en su fallo, en cuanto a la aplicación hermenéutica de la sana crítica, transgrede las reglas de la lógica. Que la compañía impugnó la Liquidación de Pago No. 1120220650X2105X8 correspondiente al Impuesto a la renta del año 2019; y, como antecedentes o sustento de la misma se encuentran tanto la

declaración del impuesto a la renta original presentada el 28 de abril de 2020 como la declaración sustitutiva presentada el 30 de julio de 2020. Que en relación a la glosa ratificada como válida por el Tribunal de instancia ª la glosa ª Retenciones en la fuente que le realizaron en el ejercicio fiscal - casillero 857º por US $ 190.674,87º, la compañía planteó, con sustento en el precitado informe pericial, que la referida declaración sustitutiva contiene errores de registro o clasificación en relación a los siguientes casilleros: 857 (Retenciones en la fuente que le realizaron en el ejercicio fiscal) que es justamente el casillero materia de la glosa; 861 (Crédito tributario de años anteriores); y, 806/807 (Gastos no deducibles). Que se alegó en la demanda, que la Liquidación de Pago impugnada en ningún momento analiza, examina o evalúa los sustentos de todos los precitados casilleros pues únicamente basó su determinación en el registro inadecuado que la compañía realizó en el casillero 857 de su declaración sustitutiva. Que en el informe pericial se expuso de forma clara, concisa e incontrastable en lo esencial, por una parte, el error cometido en la declaración sustitutiva del impuesto a la renta del año 2019 y en concreto en el casillero 857, y por otra parte que en consecuencia el monto justamente glosado por la administración tributaria se correspondió a un monto indebidamente registrado por la compañía en ese casillero 857, pues ese monto glosado se correspondió efectivamente al monto que debía consignarse en otros casilleros de la propia declaración sustitutiva que, como finalmente informó el perito, y con la debida reclasificación informada por éste, además no alteró el resultado impositivo presentado por la compañía con relación a su impuesto a la renta del año 2019. Que en la sentencia recurrida ha violado la correcta interpretación de la regla de la lógica en cuanto a la valoración del informe pericial, ya que el Tribunal parte de la premisa de que el informe pericial pretendería ª reformar la contabilidadº de la compañía, que por su naturaleza y esencia es un error conceptual que asume el Tribunal de instancia en la medida que no advierte que ese informe pericial ha sido realizado por un profesional quien en razón de sus conocimientos y experticia informa al juzgador sobre los hechos materia de controversia. Que un informe pericial jamás puede reformar una contabilidad y por ende en este caso no se ha presentado tal supuesto o absurdo que expone el Tribunal de instancia pues, al contrario, el alcance del informe pericial es que refleja, aclara e informa todos los pormenores que se pueden extraer de los registros contables y su documentación soporte, así como la aplicación de la técnica contable que se utilizó para ese efecto. Que lo que evidenció el informe pericial es la existencia de registros contables y sus soportes documentales que en lo medular establecen que el monto glosado de US $

190.674,87 se consignó por la compañía erróneamente en el casillero 857 de su declaración tributaria sustitutiva, pues ese monto se corresponde (informó el perito) a la suma de dos montos que debían consignarse, no en ese casillero 857, sino en otros casilleros de la misma declaración tributaria sustitutiva. Que por una parte la compañía del total de gastos no deducibles ha declarado erróneamente por ese concepto un monto de US $ 538.310,23 (es decir US $ 302.792,93 con relación a los "Gastos de Gestiónº más US $ 235.517,30 con relación a ªOtros Gastosº), lo que se tradujo -por ese error- en el hecho cierto que se incremente también erróneamente el impuesto a la renta causado del año 2019 en US$ 134.577,56; y, por otra parte que la compañía declaró el monto de US $ 56.097,31 que corresponde a retenciones en la fuente soportadas o sea crédito tributario de los años 2017 y 2018 en el casillero del crédito tributario del año 2019 es decir justamente en el casillero 857. Que en el evento irracional y no consentido de que se hubiere detectado que el informe pericial pretendió ªreformarº la contabilidad de la compañía, el Tribunal de instancia debió rechazarlo de plano como un medio probatorio, por impertinente, en la fase de admisión, situación que evidentemente no ocurrió en el presente caso. Que es ilógica y absurda la conclusión que el Tribunal de instancia realiza sobre este medio de prueba, toda vez que afirma que no tiene ningún sustento el trabajo efectuado por el perito, cuando al contrario de lo expuesto por el Tribunal, en dicho informe pericial se establece que la labor realizada se enfocó en la revisión exhaustiva y detallada de toda esa información y documentación tanto contable como sus soportes objeto de revisión y en función a la que concluyó el perito, que por una parte que la compañía del total de gastos no deducibles ha declarado erróneamente por ese concepto un monto de US $ 538.310,23 lo que se tradujo (por ese error) en el hecho cierto que se incremente también erróneamente el impuesto a la renta causado del año 2019 en US $ 134.577,56; y, por otra parte que ni la compañía declaró el monto de US $ 56.097,31 (que corresponde a retenciones en la fuente soportadas de los años 2017 y 2018) en el casillero del crédito tributario del año 2019; de forma que, en fin, existió una equivocación en la declaración sustitutiva realizada por la contadora de la compañía al momento de extraer o procesar esa información y consignarla en el casillero de la declaración sustitutiva materia de la glosa. Que teniendo en cuenta la premisa que utilizó el Tribunal de instancia para evaluar el contenido del informe pericial, se llegaría al desatino que ningún informe pericial en materia tributaria puede ser pertinente para demostrar la consistencia o inconsistencia de un registro o consignación en una declaración tributaria, lo cual hace que, como ocurrió en este caso, la

actuación de los Jueces del Tribunal devenga en ilógica y absurda teniendo en cuenta, más aún, lo dispuesto en el art. 277 del COGEP. Que en el caso que el Tribunal de instancia hubiese considerado la naturaleza del informe pericial interpretándolo a la luz de la lógica, como regla connatural de la sana crítica, para evaluar y llegar a una convicción racional sobre los resultados del peritaje, debió haber concluido que el informe pericial se compadecía con la correcta reclasificación de consignación de montos en la declaración tributaria presentada por la compañía y así que la administración Tributaria, en ejercicio de su facultad determinadora, debió enmendar la declaración tributaria sustitutiva, de acuerdo a su expresa prerrogativa prevista en el art. 68 del Código Tributario. Que en el informe pericial ratificó que la declaración tributaria sustitutiva presentada por la compañía no ha representado, en consideración a la declaración tributaria original, un resultado impositivo a favor de la compañía o en contra del fisco. Que en aplicación del control de legalidad del que se encuentran investidos los Tribunales conforme el art. 300 COGEP, debió el Tribunal de instancia haber evidenciado que el hecho que la administración tributaria no realizó la enmienda de la declaración tributaria de la compañía al cobijo de su facultad determinadora establecido como prerrogativa de la propia administración tributaría según el art. 68 Código Tributario, y facultad que debía ser ejercida inclusive de oficio tal como lo ha hecho la administración tributaria en un sinfín de determinaciones tributarias, trajo consigo la nulidad del procedimiento determinativo al amparo del art. 139.2 ibídem, ya que el acto administrativo de la administración tributaria prescindió del procedimiento que debía ejecutarse y por ende dejando en indefensión a la compañía y configurándose así también el caso 4 del art. 268 COGEP por cuanto se debió declarar la nulidad de la glosa materia de este recurso conforme la expresa pretensión de la demanda. Que al configurarse entonces la falta de aplicación de las normas sustantivas denunciadas es imperativo y procedente declarar la nulidad de la ratificada glosa presentada en la Liquidación de Pago impugnada materia de este recurso de casación y en consecuencia aceptar íntegramente la demanda. Que por lo expuesto solicita que se case la sentencia en la parte desfavorable a la compañía.

4.1.1 El Servicio de Rentas Internas, en la contestación al recurso manifiesta que efectivamente, y tal como se expuso en la audiencia preliminar, la prueba referente al peritaje contable presentado por el actor fue refutada por la Administración Tributaria, indicando que dicha prueba era impertinente debido a que no existía una relación lógica o jurídica entre el hecho y el medio de prueba, que resultara relevante al objeto de la controversia. Que tal como

se establece en la sentencia, el objeto de la controversia es el siguiente: ªDeterminar si procede declarar la nulidad de la Liquidación de Pago No. 11202206501210518 por Diferencias en la Declaración de Impuesto a la Renta del ejercicio fiscal 2019 por la principal impugnación o pretensión planteada y que es la ªNulidad de la Liquidación de Pago impugnada por incompetencia de la autoridad emisoraº; o si se desecha la precitada impugnación o pretensión, como consecuencia declarar la ilegalidad de la Liquidación de Pago impugnada por la pretensión o impugnación subsidiaria planteada y que es la ªIlegalidad de la Liquidación de Pago impugnada por la improcedencia de las dos glosasº que son ±esas dos glosas- la del ªImpuesto a la Renta Causado ±casillero 850º por US$ 66.912,47º y la de ªRetenciones en la Fuente que le realizaron en el ejercicio fiscal ±casillero 857º. Que considera que el informe pericial presentado intenta modificar la propia declaración del sujeto pasivo y no la Liquidación de Pago por Diferencias emitida por la Administración Tributaria. Que por tanto esta prueba es impertinente. Que la aceptación de una prueba en el proceso judicial no implica, en modo alguno, que dicha prueba deba necesariamente recibir una valoración favorable o que se le otorgue el peso probatorio que pretende la parte que la presentó. Que la admisión de la prueba por parte de los juzgadores obedece a criterios de pertinencia formal en una etapa procesal específica, pero su valoración efectiva debe efectuarse conforme a criterios objetivos, como las reglas de la lógica, la sana crítica y los principios procesales aplicables. Que en el presente caso, la prueba pericial contable presentada por el actor fue admitida durante el proceso, pero esta admisión no otorga automáticamente validez a su contenido ni obliga al Tribunal a acogerla en los términos propuestos por el actor. Que más aún es improcedente otorgarle una valoración que trascienda el objeto de la controversia y pretenda modificar aspectos que son ajenos al acto administrativo impugnado. Que el actor busca, a través de la valoración de esta prueba pericial, rectificar o modificar la propia declaración tributaria del contribuyente. Que sin embargo el objeto de la controversia se centra en determinar la legalidad o nulidad de la Liquidación de Pago emitida por la Administración Tributaria, no en reformular o corregir la declaración del sujeto pasivo. Que la valoración propuesta por el actor desborda el ámbito procesal permitido y pretende desviar el debate hacia una rectificación de la declaración del contribuyente, lo cual es ajeno a análisis de la legalidad del acto administrativo cuestionado. Que en el presente caso, el actor plantea en su recurso de casación una supuesta violación de las reglas de la lógica por parte del Tribunal al valorar el informe pericial presentado. Que no

obstante, el análisis detallado del razonamiento del Tribunal evidencia que dicha valoración fue adecuada y coherente con el marco normativo y procedimental aplicable. Que el Tribunal dejó claro que el proceso determinativo en cuestión corresponde al Régimen Especial de Determinación, regulado por los artículos 107 A, 107 B y 107 C de la Ley de Régimen Tributario Interno y sus normas reglamentarias en los arts. 273, 274 y 275 del RALRTI. Que este régimen especial no contempla una verificación integral de la declaración del contribuyente, sino únicamente la revisión de inconsistencias específicas detectadas por la Administración Tributaria. Que en este contexto, se otorga al contribuyente un plazo para corregir dichas inconsistencias mediante una declaración sustitutiva o para justificar las diferencias encontradas. Que al no haberse presentado correcciones o justificativos dentro del plazo otorgado, la Administración Tributaria quedó legalmente facultada para emitir la Liquidación de Pago por Diferencias y proceder con el cobro coactivo correspondiente. Que por tanto, el proceso se desarrolló de manera conforme a derecho y dentro de los parámetros establecidos por el régimen especial. Que el Tribunal determinó que el informe pericial presentado por el actor carece de poder de modificar o desvirtuar la declaración original y sustitutiva de la compañía. Que las declaraciones tributarias deben sustentarse en la contabilidad de la empresa y son firmadas bajo la responsabilidad del representante legal y del contador. Que la declaración tiene carácter definitivo a menos que la Administración Tributaria determine lo contrario a través de un procedimiento adecuado. Que el Tribunal resalta que permitir correcciones extemporáneas basadas en informes periciales sin respaldo documental sería abrir la puerta a prácticas abusivas, donde los contribuyentes podrían intentar modificar sus declaraciones luego de iniciado un proceso determinativo, eludiendo así la responsabilidad derivada de sus propias declaraciones. Que manifiesta que en el numeral 4 del escrito de casación, el actor argumenta que la Administración Tributaria prescindió del procedimiento correspondiente, lo que habría causado indefensión y configurado el cuarto caso del art. 268 del COGEP. Que no obstante, esta afirmación carece de fundamento, ya que el Tribunal dejó constancia de que la Administración Tributaria cumplió estrictamente con el procedimiento aplicable. Que específicamente, se notificó al contribuyente la Comunicación de Diferencias No. DZ7-GCEOCDC22-00000020-M el 22 de junio de 2022 otorgándole un plazo de 20 días hábiles para presentar una declaración sustitutiva o justificar las diferencias observadas. Que por lo tanto el procedimiento garantizó el derecho a la defensa del contribuyente en todas sus etapas. Que no se vulneró el derecho a

la defensa ni se configuró causal alguna para declarar la nulidad del acto administrativo.

4.2 FUNDAMENTACIÓN DEL RECURSO DE CASACIÓN PROPUESTO POR EL SERVICIO DE RENTAS INTERNAS. Se argumenta que la sentencia incurre en el caso 5 del art. 268 del COGEP. Que acusa la falta de aplicación del art. 12 de la Resolución No. NAC-DGERCGC16-00000536. Que el mencionado artículo establece que la presentación tardía, la falta de presentación o la presentación inexacta de la información, serán sancionadas conforme a la normativa vigente, y no exime al sujeto obligado de la presentación del anexo, así como del pago de la tarifa del 25% del impuesto a la renta. Que en el año de emisión y publicación de esta Resolución, la tarifa de sociedades era menor del 25%, entonces la aplicación de los tres puntos porcentuales involucraba precisamente el incremento al 25%, en los clarísimos escenarios: i) Presentación tardía: ii) Falta de Presentación; iii) Presentación inexacta. Que en la reforma a esta resolución, a través de la Resolución No. NAC-DGERCGC22-00000065 (R.O. No. 229-4S de 13 de enero de 2023); se menciona de forma clara, que la presentación tardía, la falta de presentación o la presentación inexacta de la información, serán sancionadas conforme a la normativa vigente, y no exime al sujeto obligado de la presentación del Anexo, así como del pago de la tarifa general de impuesto a la renta correspondiente a sociedades más tres puntos porcentuales, conforme lo señalado en el artículo anterior y demás normativa tributaria vigente. Que esta resolución de forma concreta se direcciona a la aplicabilidad del artículo 37 de la Ley de Régimen Tributario Interno; y, cuando se refiere a las "sanciones", señala tres formas de configuración de la infracción: la presentación tardía, la falta de presentación y la presentación inexacta; y, refiriéndose a estos tres tipos de infracción, establece claramente la sanción que es la adición de los tres puntos porcentuales. Que esta norma, que en concomitancia al art. 10 de la misma resolución NAC-DGERCGC16-00000536, es contundente al establecer una fecha límite para presentar este tipo de declaración; que se relaciona al mes de febrero. Que Tribunal aplicó indebidamente el literal I) del número 7 del art. 76, de la Constitución y el art. 51 del Reglamento para la aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno. Que la incidencia o trascendencia del yerro en la parte dispositiva de la sentencia, se debe indicar que la aplicación del artículo 51 del Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno en lugar del artículo 12 de la Resolución NAC- DGERCGC16-00000536 ha llevado a la declaración de nulidad de la glosa establecida por el Servicio de Rentas Internas. Que en consecuencia, se ha aplicado una tarifa de impuesto a la renta del 25% en lugar de la tarifa correcta del 28%. Que

este vicio ha ocasionado que la cuantía del tributo sea subvalorada y, por lo tanto, que la cuantificación de la deuda tributaria sea inferior a lo que realmente correspondía pagar. Que por lo expuesto solicita se resuelva el recurso de casación planteado.

4.4 La Compañía SIMAR CONSTRUCTORES, en su contestación al recurso manifiesta: Que en el presente caso, la defensa de la parte demandada, al amparo de la causal quinta del art. 268 del COGEP, considera que existió una falta de aplicación del artículo 12 de la Resolución No. NAC-DGERCGC16-00000536, que pretendiendo inducir a engaño a la administración de justicia, la recurrente alega la falta de aplicación de esta disposición normativa, cuando la misma si fue aplicada en la sentencia recurrida. Que el hecho que en alguna parte del fallo se refiera por el Tribunal de instancia a la Resolución No. NAC-DGERCGC16-0000036, en lugar de la No. NAC- DGERCGC16-00000536 es decir omitiéndose el número (5), en un marco de buena fe y lealtad procesal no es escenario para la alegación de la recurrente y más aún que, por una parte, jamás la administración solicitó al Tribunal de instancia aclare su sentencia en cuanto a invocarse o aplicarse dicha Resolución No. NAC-DGERCGC16-0000036 (es decir en la parte que se omite ese número ª5º). Que por otra parte, no se ha ªatacadoº entonces la imaginaria indebida aplicación de esa Resolución No. NAC-DGERCGC16-0000036 que entonces para la recurrente ni siquiera existiría; y, por otra parte y de la lectura íntegra de la sentencia recurrida se advierte inobjetablemente que el Tribunal de instancia hace relación y referencia y por ende aplicación de la Resolución No. NAC- DGERCGC16-00000536 (cuando inclusive señala la precisa fecha de su publicación en el Registro Oficial). Que se detalla en considerando 7.2. Que ese artículo 12 de la Resolución No. NAC- DGERCGC16-00000536, si que fue aplicado en la sentencia recurrida. Que ni siquiera esa disposición normativa vigente durante el año 2019 y vigente al momento de la emisión y notificación de la Liquidación de Pago materia de este juicio establece tal arbitrario criterio pues lo que ha establecido dicha disposición es que en el caso de presentación tardía se debe sancionar ªconforme la normativa vigenteº y no que en ese caso se aplique el incremento del 3%; y, que esa reformatoria Resolución No. NAC-DGERCGC22-00000065 publicada como bien reconoce la recurrente el 13 de enero de 2023 ni siquiera es entonces aplicable a este caso, pues la determinación tributaria se corresponde al ejercicio fiscal 2019, y aún más ha sido publicada dicha reforma con posterioridad inclusive a notificación de la Liquidación de Pago materia de esta acción que se produjo el 22 de septiembre de 2022. Que conforme está alegado y al no tener sustento alguno el cargo

planteado por la administración tributaria resulta inocua la alegación de supuesta aplicación indebida del art. 51 del Reglamento de Aplicación a la Ley de Régimen Tributario Interno. Que por todo lo expuesto es improcedente el recurso de casación planteado por la Administración Tributaria, por lo que solicita se rechace.

5. Problema jurídico

Determinar si la sentencia objeto de los recursos de casación, incurre en los siguientes casos del art. 268 del COGEP: Recurso de la compañía SIMAR, respecto a la Glosa ª Retenciones en la fuente que le realizaron en el ejercicio fiscal - casillero 857º por US $ 190.674,87º, que se incurre en el caso 4; por errónea interpretación de la sana crítica, contenido en el art. 164 del COGEP, que dio lugar a la no aplicación de los arts. 68 y 139.2 del Código Tributario. Recurso de casación del SRI, por el caso 5 al resolver la Glosa ª Impuesto a la Renta causado. Casillero 850º, por falta de aplicación del art. 12 de la Resolución No. NAC-DGERCGC16-00000536.

6. Análisis del Tribunal de casación

6.1. Los recursos de casación interpuestos se fundamenta en los casos 4 y 5 del art. 268 del Código Orgánico General de Procesos que establece: ª Art. 268.- CASOS.- El recurso de casación procederá en los siguientes casos: (¼) 4. Cuando se haya incurrido en aplicación indebida, falta de aplicación o errónea interpretación de los preceptos jurídicos aplicables a la valoración de la prueba, siempre que hayan conducido a una equivocada aplicación o a la no aplicación de normas de derecho sustantivo en la sentencia o auto. (¼) 5. Cuando haya incurrido en aplicación indebida, falta de aplicación o errónea interpretación de normas de derecho sustantivo, incluyendo los precedentes jurisprudenciales obligatorios, que hayan sido determinantes en la parte dispositiva de la sentencia o autoº.

6.1.1 Respecto del caso 4, la doctrina señala que esta causal ª¼ recoge la llamada en la doctrina violación indirecta, que permite casar el fallo cuando el mismo incurre en error al inaplicar, aplicar indebidamente o interpretar en forma errónea las normas relativas a la valoración de la prueba, cuando ello ha conducido a una equivocada aplicación o a la no aplicación de normas de derecho en el fallo impugnado; el recurrente en su fundamentación deberá demostrar el error de derecho en que ha incurrido el Tribunal de instancia, ya que

nuestro sistema no admite la alegación del error de hecho en la valoración de la prueba, como causal de casación, ya que pertenece al llamado sistema de casación puro¼ º (ª La Casación Civil en el Ecuadorº, Andrade Ubidia Santiago; Andrade & Asociados Fondo Editorial, Quito-2005, pág. 151).

6.1.2 El caso 5 del art. 268 del COGEP se refiere a la violación directa de la Ley y tiene como limitante la revaloración de las pruebas, debiendo ser planteado a partir de los hechos probados en la sentencia. Se entiende cuando se elige el caso 5, que las partes están de acuerdo con los hechos probados y que, estos no pueden ser objeto de revalorización o sujetos a cambio en sede casacional.

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

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

6.2 Los recurrentes manifiestan que se han violentado las siguientes normas:

CÓDIGO TRIBUTARIO

> ª Art. 68.- Facultad determinadora.- La determinación de la obligación tributaria, es el acto o conjunto de actos reglados realizados por la administración activa, tendientes a establecer, en cada caso particular, la existencia del hecho generador, el sujeto obligado, la base imponible y la cuantía del tributo. El ejercicio de esta facultad

comprende: la verificación, complementación o enmienda de las declaraciones de los contribuyentes o responsables; la composición del tributo correspondiente, cuando se advierta la existencia de hechos imponibles, y la adopción de las medidas legales que se estime convenientes para esa determinación.º

ª 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:(¼) 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.º

CÓDIGO ORGANICO GENERAL DE PROCESOS

ª Art. 164.- Valoración de la prueba. Para que las pruebas sean apreciadas por la o el juzgador deberá 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

RESOLUCIÓN No. NAC-DGERCGC16-00000536

ª Art. 12.- Sanciones.- La presentación tardía, la falta de presentación o la presentación inexacta de la información, serán sancionadas conforme a la normativa vigente, y no exime al sujeto obligado de la presentación del Anexo, así como del pago de la tarifa del 25% de impuesto a la renta, conforme lo señalado en el artículo anterior y demás normativa tributaria vigenteº.

RESOLUCIÓN AL RECURSO PLANTEADO POR LA COMPAÑÍA SIMAR CONSTRUCTORES.

6.3.Caso 4: Glosa ª Retenciones en la fuente que le realizaron en el ejercicio fiscal - casillero

857º por US $ 190.674,87º.

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

6.3.2 Así tenemos dentro de esa enumeración y en ese orden que: 1) En lo referente al primer requisito de identificar en forma precisa del medio de prueba que a su juicio ha sido erróneamente valorado en la sentencia es el informe pericial del perito Ing. Darwin Ornar Ramón Prado; 2) Que la norma sobre valoración probatoria violentada, por falta de aplicación es el art. 164 del COGEP; 3) Que afirma que la sentencia recurrida se encuentra viciada por cuanto el Tribunal de instancia en su fallo, en cuanto a la aplicación hermenéutica de la sana crítica, transgrede las reglas de la lógica. Que es ilógica y absurda la conclusión que el Tribunal de instancia realiza sobre el informe pericial, toda vez que afirma que no tiene ningún sustento el trabajo efectuado por el perito, cuando al contrario de lo expuesto por el Tribunal, en dicho informe pericial se establece que la labor realizada se enfocó en la revisión exhaustiva y detallada de toda esa información y documentación tanto contable como sus soportes objeto de revisión y en función a la que concluyó el perito, que por una parte que la compañía del total de gastos no deducibles ha declarado erróneamente por ese concepto un monto de US $ 538.310,23 lo que se tradujo (por ese error) en el hecho cierto que se incremente también erróneamente el impuesto a la renta causado del año 2019 en US $ 134.577,56; y, por otra parte que la compañía declaró el monto de US $ 56.097,31 (que corresponde a retenciones en la fuente soportadas de los años 2017 y 2018) en el casillero del crédito tributario del año 2019; de forma que, en fin, existió una equivocación en la declaración sustitutiva realizada por la contadora de la compañía al momento de extraer o procesar esa información y consignarla en el casillero de la declaración sustitutiva materia de la glosa; y, 4) Que, lo señalado condujo a la no aplicación de los arts. 68 y 139.2 del Código

Tributario.

6.3.3 Encontrándose completa la construcción de la proposición jurídica para el caso 4, es necesario citar la parte respectiva del fallo para el análisis casacional:

"7.5.2. Pasamos a analizar la Glosa "RETENCIONES EN LA FUENTE QUE LE REALIZARON EN EL EJERCICIO FISCAL - CASILLERO 857 POR US $ 190.674,87", afirma la compañía actora que el único "fundamento" de la glosa es el detalle constante en el Cuadro No. 5 de la Liquidación de Pago por Diferencias, al que lo traslada; que dicha glosa "ha sido establecida a partir exclusivamente, sin más, de un cotejo visual entre el monto declarado en el casillero 857 denominado "RETENCIONES EN LA FUENTE QUE LE REALIZARON EN EL EJERCICIO FISCAL" (por US $ 508.771,38) de la declaración sustitutiva de mi representada y entre la documentación sustento de retenciones en la fuente efectivamente soportadas por mi representada en el año 2019 (por US $ 318.096,51)"; que no se ha considerado el monto de las retenciones en la fuente soportadas (US $ 318.096,51); que, correspondiendo la cuenta glosada a una cuenta de crédito tributario, que afecta directamente al impuesto causado que se genera "a su vez a partir del establecimiento de la conciliación tributaria, ningún análisis contable y ningún análisis del contexto de dicho crédito tributario y de dicha conciliación tributaria realizó la administración tributaria con relación a las todas las operaciones o transacciones vinculadas a tal casillero 857". Para desvirtuar dicha glosa y para sustentar sus argumentos, presenta un Informe Pericial, del que según sus conclusiones: "la glosa establecida es improcedente" porque la Administración Tributaria ha ignorado que <<La contadora de la Compañía consignó equivocadamente en el casillero No. 857 "Retenciones en la fuente que le realizaron en el ejercicio fiscal" el valor adicional de US$190,674.87 que no corresponde a ese rubro de retenciones en la fuente sino que corresponde a la suma de dos rubros: i) crédito por retenciones en la fuente realizadas a la compañía en años anteriores; y, ii) el efecto por compensación de una parte de los gastos no deducibles al haber sido incluida erróneamente en los casilleros Nos. 806 y 807 de la declaración de impuesto a la renta del año 2019>>; que esos dos rubros: "Gastos no deducibles incluidos en la Declaración sustitutiva de Impuesto a la Renta del año 2019" y del "Crédito tributario por retenciones en la fuente incluidos en la Declaración sustitutiva de Impuesto a la Renta del año 2019", corresponde a la suma de dos valores erróneamente

declarados en adición al valor correcto de US $ 318.096,51 en el casillero 857 de la declaración de impuesto a la renta del año 2019º. Sostiene en resumen que el error de la contadora de la Compañía se ha producido en la declaración SUSTITUTIVA; afirma también que según el Informe Pericial, <<De la revisión de las declaraciones originales de impuesto a la renta de los años 2017 y 2018; es decir, dentro de los 3 años establecidos para compensar créditos tributarios, SIMAR CONSTRUCCIONES generó un crédito tributario de US$104,890.14 (US$56,097.31 más US$48,792.83)º; que dicha glosa constante en la Liquidación de Pago No. 11202206501210518, es consecuencia de la ª errónea declaración realizada por la compañía de los rubros antes citadosº. Ahora bien, al ser la compañía una sociedad obligada a llevar contabilidad, la que debía ª declarar los impuestos con base en los resultados que arroje la mismaº, Contabilidad que debe llevarse ª tomando en consideración los principios contables de general aceptación, para registrar el movimiento económico y determinar el estado de situación financiera y los resultados imputables al respectivo ejercicio impositivoº, según lo establecen los artículos 19 y 20 de la LRTI. Además, el Código Tributario al respecto ordena: ª Art. 89.- Determinación por el sujeto pasivo.- La determinación por el sujeto pasivo se efectuará mediante la correspondiente declaración que se presentará en el tiempo, en la forma y con los requisitos que la ley o los reglamentos exijan, una vez que se configure el hecho generador del tributo respectivo. La declaración así efectuada, es definitiva y vinculante para el sujeto pasivo, pero se podrá rectificar los errores de hecho o de cálculo en que se hubiere incurrido, dentro del año siguiente a la presentación de la declaración, siempre que con anterioridad no se hubiere establecido y notificado el error por la administración. De su parte la LRTI, al respecto dispone: ª Art. 101.- Responsabilidad por la declaración.- La declaración hace responsable al declarante y, en su caso, al contador que firme la declaración, por la exactitud y veracidad de los datos que contengaº (énfasis añadido). En ese escenario, de los hechos probados que se dejaron señalados encontramos que el 28 de abril de 2020, la compañía actora, ha presentado la Declaración Original de Impuesto a la Renta Sociedades, del ejercicio fiscal 2019, mediante Formulario No. 991989200752 (fs. 294-303), en la que en el casillero No. 836 Utilidad Gravable, aparece el valor de US$ 237974.31; en el Casillero No. 850 (-) Impuesto a la Renta causado, aparece la cifra de US$ 59493.58; y, en el Casillero No. 857 (-) Retenciones en la fuente que le realizaron en el ejercicio fiscal figura el valor de US$ 318,096.51. El 30 de julio de 2020, es decir dentro del término legal y cumpliendo el marco normativo, y sin que previamente se le haya

determinado y notificado errores por parte de la administración tributaria, ha presentado la Declaración Sustitutiva de Impuesto a la Renta Sociedades, del ejercicio fiscal 2019, mediante Formulario No. 992036270557 (fs. 304-313), en la que en el casillero No. 836 Utilidad Gravable, aparece el valor de US$ 2230415.57; en el Casillero No. 850 (-) Impuesto a la Renta causado, aparece la cifra de US$ 557603.89; y, en el Casillero No. 857 (-) Retenciones en la fuente que le realizaron en el ejercicio fiscal, figura el valor de US$ 508771.38. En ese contexto, es decir con esas cifras declaradas por el propio contribuyente, el 16 de mayo de 2022, la Delegada de la Dirección Zonal 7 del Servicio de Rentas Internas, Departamento de Gestión Tributaria, ha notificado a la Compañía actora el ªREQUERIMIENTO DE INFORMACIÓN No. DZ7-GCEORIC22-00000010-Mº (fs. 314-315), en la que le dice: <<...Al amparo de las mencionadas normas, la Administración Tributaria le solicita que dentro del plazo de 5 (CINCO) DÍAS HÁBILES contados a partir del día siguiente al de la notificación de este documento, presente lo siguiente: Para el período fiscal 2019 correspondiente a la declaración sustitutiva de Impuesto a la Renta presentada el 30 de julio de 2020, mediante formulario No. 992036270557: 1. Detalle en medio óptico, formato Excel (CD no regrabable) de los comprobantes de retención recibidos durante el periodo fiscal 2019. De acuerdo al siguiente formatoº. La compañía actora ha presentado la información solicitada o requerida el 24 de mayo de 2022, mediante Trámite No. 111012022024371, anexando en medio magnético, un archivo digital en formato EXCEL con el nombre de ª1190078406001-DETALLE COMPROBANTES DE RETENCIÓN-2019 SIMARº, en el que en lo que interesa al caso, en la columna ªBase Imponibleº, aparece 16.352.647,73; en la columna ªMonto Total Retenidoº, aparece 694.766,14; y, en la columna ªRentaº, aparece la cifra de 318.096,51. Con esa información, el 22 de junio de 2022, la Delegada de la Dirección Zonal 7 del Servicio de Rentas Internas, ha notificado a la Compañía actora la ªCOMUNICACIÓN DE DIFERENCIAS No. DZ7-GCEOCDC22-00000020-Mº (fs. 316-321), en la que luego de referirse, entre otras normas tributarias, al artículo 107-C de la LRTI, referente al ªCruce de informaciónº; y, a los artículos 273, 274 y 275 del Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno, que se refieren a las ªDiferencias en declaracionesº; ªJustificación de Diferenciasº y ªLiquidación de pago por diferencias en la declaraciónº; de mencionarle que ªLos valores detectados hasta el día 22 de junio de 2022 por la Administración Tributaria en el Impuesto a la Renta del ejercicio fiscal 2019, se establecieron sobre la base de la declaración sustitutiva del Impuesto

a la Renta del ejercicio fiscal 2019 efectuada con número de formulario 992036270557 el día 30 de julio de 2020; en base a la información presentada por el propio contribuyente mediante trámite No. 111012022024371 de fecha 24 de mayo del 2022 en atención al Requerimiento de Información Nro. DZ7-GCEEORIC22-00000010-Mº; de comunicarle las ªDIFERENCIAS DETECTADAS. 2.1. IMPUESTO A LA RENTA CAUSADO - CASILLERO 850º; y de la ªRETENCIONES EN LA FUENTE QUE LE REALIZARON EN EL EJERCICIO FISCAL - CASILLERO 857º; y de señalar que: ªEl sujeto pasivo en la declaración de Impuesto a la Renta del ejercicio fiscal 2019, consigna en el casillero 857 denominado RETENCIONES EN LA FUENTE QUE LE REALIZARON EN EL EJERCICIO FISCAL el valor de USD 508.771,38. En base a la normativa expuesta, a la información con la que cuenta la Administración Tributaria y a la información presentada por el propio contribuyente mediante trámite No. 111012022024371 de fecha 24 de mayo del 2022 en atención al Requerimiento de Información No. DZ7-GCEEORIC22-00000010-Mº, le dice: ªPor lo expuesto, se notifica la presente comunicación de diferencias correspondiente al ejercicio fiscal 2019, con el resumen de diferencias que se detallan a continuación: (¼).

Por lo cual, la Administración Tributaria de acuerdo a los antecedentes y a las normas legales citadas, le conmina a que en el plazo de veinte (20) días hábiles presente lo siguiente:

Presente las declaraciones sustitutivas de los impuestos a fin de regularizar las diferencias encontradas, conforme a lo dispuesto en el artículo 273 del Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno.

O en su defecto;

Presente los documentos que considere necesarios a fin de justificar las diferencias encontradas conforme a lo dispuesto en el artículo 274 del Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario internoº.

El sujeto pasivo hoy accionante, no ha presentado la declaración o declaraciones sustitutivas que legal y reglamentariamente (artículo 273 RALRTI) estaba facultado, según aparece el certificado que obra a fs. 322 del proceso. Tampoco ha presentado ª los documentos que considere necesarios a fin de justificar las diferencias encontradas conforme a lo dispuesto en el artículo 274 del Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario internoº, por lo que legal y reglamentariamente correspondía a la Administración Tributaria, emitir la Liquidación de Pago por Diferencias en la Declaración de Impuesto a la Renta del Ejercicio Fiscal 2019 de la compañía actora, ya que las mismas han sido establecidas en base a la Declaración Sustitutiva de la compañía accionante, la que es definitiva y la hace responsable en su contenido y exactitud. Para el caso, se debe considerar que, entre las atribuciones y deberes de la Administración Tributaria previstas en el Código Tributario, encontramos ª la determinadora de la obligación tributariaº, acorde a lo que disponen su artículo 67, en concordancia con lo previsto en el artículo 107 C de la Ley de Régimen Tributario Interno que dispone: (¼).

7.6. Lo analizado significa que la Administración Tributaria, por intermedio del Servicio de Rentas Internas, Dirección Zonal 7, en ejercicio de su facultad determinadora, luego del respectivo procedimiento establecido en el ordenamiento jurídico ha establecido la existencia de una deuda tributaria y ha fijado el monto de la misma, esto en concepto de Liquidación de Pago por Diferencias en la Declaración de Impuesto a la Renta por el Ejercicio Fiscal 2019 más los respectivos intereses y recargos, valor que debe ser pagado por el representante legal de la compañía hoy actora, el que no ha demostrado, en forma precisa, las razones fácticas y jurídicas, por las que tal determinación sea ilegal, para que proceda su pretensión. Para el caso resulta de capital importancia considerar que conforme a varios fallos jurisprudenciales, la Liquidación de Pago por Diferencias en Declaraciones, en si no es un acto de determinación, de aquellos que se encuentran preceptuados en el artículo 68 del Código Tributario; sin embargo, el actuar de la Administración en esta clase de procesos, no se limita a la Liquidación de Pago, por el contrario, como antecedente existen requerimientos de información, comunicaciones de diferencias en declaraciones, cruce de información, actos que permiten al contribuyente, justificar o enmendar las diferencias detectadas y sólo cuando ello no ocurre, la Administración emite la referida Liquidación de Pago por Diferencias en Declaraciones, con lo cual se consolida y concreta un procedimiento de determinación

especial contemplado en los artículos 272 y siguientes del Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno. La Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, así como la de la ex Corte Suprema de Justicia, han reconocido de manera reiterada esta forma de determinación, que por especial, no se ajusta al previsto en el artículo 68 del Código Tributario sino a lo establecido en los artículos 107 A, 107 B y 107 C (Ley s/n, R.O. 242-3S, 29-XII-2007), a las normas reglamentarias señaladas actualmente en los artículos 273, 274 y 275 del precitado Reglamento para la Aplicación de la LRTI vigente para el periodo examinado; y,

7.7. Finalmente, a más de lo señalado de que el proceso determinativo en el que se han establecido las glosas impugnadas no corresponde al tradicional establecido en el artículo 68 del Código Tributario, en el artículo 23 de la Ley de Régimen Tributario Interno ª Determinación Directaº; y, el Capítulo Determinación Directa establecido en el Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno, sino que corresponde al Régimen Especial de Determinación establecido a partir del 2008, con la vigencia de la Ley de Equidad Tributaria (artículo 107A, 107 B y 107 C) regulados en los artículos 273, 274 y 275 del RALRTI, en el que en efecto no se realiza una verificación integral de la declaración sino únicamente sobre lo que aparecen diferencias o inconsistencias y se concede al contribuyente un término para que presente la declaración sustitutiva para corregir o enmendar tales inconsistencias o diferencias, o presente los justificativos correspondientes, sin que el Contribuyente lo haya realizado y, por lo mismo, la Administración quedó legal y reglamentariamente facultada para emitir la Liquidación de Pago por Diferencias en la Declaración y cobrarla, incluso por la vía coactiva, el representante legal presentó un Informe Pericial, el mismo que no puede desvirtuar la declaración presentada por la propia Compañía actora, que debe ser realizada en base a su contabilidad y la hace responsable al representante y contadora de su veracidad y exactitud en la Información. Nótese que el Informe Pericial, pretende reformar la contabilidad de la Compañía en base a la que se ha presentado la declaración (SUSTITUTIVA) y realiza inclusive la Conciliación Tributaria lo que, eventualmente, podría resultar procedente, de contar con los respectivos sustentos, en un procedimiento de determinación directa en el que -como lo señala la Administración- se analiza la integralidad de la declaración, y tiene otro tipo de procedimiento, distinto al aplicado. Las conclusiones del perito resultan un criterio subjetivo, sin sustento documental,

que no pueden desvirtuar lo declarado por la propia compañía en su declaración del Impuesto a la Renta, que -se insiste- debe ser en base a los resultados que arroje la Contabilidad, declaración que es firmada por el representante legal y su contadora y que es definitiva, mientras la administración tributaria no determine lo contrario. Más aún, para desvirtuar la glosa de las retenciones en la fuente del Impuesto a la Renta que le han realizado en el ejercicio a que se refiere la Liquidación de Pago por Diferencias, afirma que existen errores de la Contadora registrados en la Declaración Sustitutiva, <<al consignar equivocadamente en el casillero No. 857 ª Retenciones en la fuente que le realizaron en el ejercicio fiscalº el valor adicional de US$190,674.87 que no corresponde a ese rubro de retenciones en la fuente ª sino que corresponde a la suma de dos rubros: i) crédito por retenciones en la fuente realizadas a la compañía en años anteriores; y, ii) el efecto por compensación de una parte de los gastos no deducibles al haber sido incluida erróneamente en los casilleros Nos. 806 y 807 de la declaración de impuesto a la renta del año 2019>>; que la glosa de US $ 190.674,87 ª se corresponde a la suma de dos valores erróneamente declarados en adición al valor correcto de US $ 318.096,51 en el casillero 857 de la declaración de impuesto a la renta del año 2019º, de los que US $ 134.577.56, señalando que el rubro de ª gastos no deducibles º corresponde a un rubro de la conciliación tributaria; que en la declaración original del Impuesto a la Renta del año 2019 su representada ha declarado como gastos no deducibles ª el monto de US $ 167.672,97; y, en la declaración sustitutiva declaró el monto de US $ 2.160.114,22º; y, que <<el excesivo monto de gastos no deducibles correspondiente a dos cuentas de dicho rubro, a saber: ª Gastos de gestión º y ª Otros gastos º: A. Con relación al ª Gasto no deducible por concepto de Gastos de Gestión º; tales conclusiones del perito resultan carentes de sustento y no pueden desvirtuar lo declarado por la propia compañía en base a su contabilidad, pues con ese argumento, cualquier contribuyente, aduciendo que se ha equivocado, luego de presentar declaraciones ª originales º y ª sustitutivas º, podría contratar un perito y decir, sin soporte documental alguno, que su declaración estuvo equivocada y pretender con ello que la Administración Tributaria, acepte esas correcciones para beneficiarse de sus propios errores incluso cuando ésta ha iniciado un procedimiento especial de determinación sobre la base de su misma declaración. Importante, y mucho, resulta por último relievar que, inclusive de la revisión de las declaraciones de los ejercicios fiscales 2017 y 2018, en el casillero Crédito Tributario, no se registran los valores señalados en el Informe Pericial, convirtiendo a dicho Informe Pericial, carente de sustento documental, es decir, no ha aportado prueba sobre la

verdad de los hechos alegadosº. (lo subrayado es de esta Sala de casación).

6.3.4 Es pertinente iniciar señalado que en el caso en análisis el 28 de abril de 2020, la compañía actora, presentó la declaración original de Impuesto a la Renta Sociedades del ejercicio fiscal 2019, y que el 30 de julio de 2020, es decir dentro del término legal y cumpliendo el marco normativo, y sin que previamente se le haya determinado y notificado errores por parte de la administración tributaria, ha presentado la Declaración Sustitutiva de Impuesto a la Renta Sociedades del ejercicio fiscal 2019, mediante Formulario No. 992036270557; que en virtud de dichas declaraciones el 16 de mayo de 2022, la Delegada de la Dirección Zonal 7 del Servicio de Rentas Internas, Departamento de Gestión Tributaria, ha notificado a la Compañía actora el ªREQUERIMIENTO DE INFORMACIÓN No. DZ7-GCEORIC22-00000010-Mº solicitándole que dentro del plazo de 5 días hábiles contados a partir del día siguiente al de la notificación de este documento, presente para el período fiscal 2019 correspondiente a la declaración sustitutiva de Impuesto a la Renta presentada el 30 de julio de 2020, mediante formulario No. 992036270557; detalle en medio óptico, formato Excel (CD no regrabable) de los comprobantes de retención recibidos durante el periodo fiscal 2019; que la compañía actora ha presentado la información solicitada el 24 de mayo de 2022, mediante Trámite No. 111012022024371; con esta información el 22 de junio de 2022, la Delegada de la Dirección Zonal 7 del Servicio de Rentas Internas, ha notificado a la Compañía actora la Comunicación de Diferencias No. DZ7-GCEOCDC22-00000020-Mº, por impuesto a la renta causado - casillero 850º; y de la retenciones en la fuente que le realizaron en el ejercicio fiscal - casillero 857; y dispone que en el plazo de 20 días hábiles presente las declaraciones sustitutivas de los impuestos a fin de regularizar las diferencias encontradas, conforme a lo dispuesto en el art. 273 del Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno; o presente los documentos que considere necesarios a fin de justificar las diferencias encontradas conforme a lo dispuesto en el art. 274 del Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario interno; que la compañía actora, no ha presentado la declaración o declaraciones sustitutivas que legal y reglamentariamente y tampoco ha presentado los documentos que considere necesarios a fin de justificar las diferencias encontradas, por lo que legal y reglamentariamente la Administración Tributaria, emite la Liquidación de Pago por Diferencias en la Declaración de Impuesto a la Renta del Ejercicio Fiscal 2019, ya que las mismas han sido establecidas en base a la Declaración

Sustitutiva de la compañía accionante, la que es definitiva y la hace responsable en su contenido y exactitud.

6.3.5 Ahora bien el Tribunal establece que en el informe pericial sus conclusiones son que la glosa establecida es improcedente, porque la Administración Tributaria ha ignorado que la contadora de la compañía consignó equivocadamente en el casillero No. 857 ª Retenciones en la fuente que le realizaron en el ejercicio fiscalº el valor adicional de US$190,674.87 que no corresponde a ese rubro de retenciones en la fuente sino que corresponde a la suma de dos rubros: i) crédito por retenciones en la fuente realizadas a la compañía en años anteriores; y, ii) el efecto por compensación de una parte de los gastos no deducibles al haber sido incluida erróneamente en los casilleros Nos. 806 y 807 de la declaración de impuesto a la renta del año 2019; que esos dos rubros gastos no deducibles incluidos en la Declaración sustitutiva de Impuesto a la Renta del año 2019 y del crédito tributario por retenciones en la fuente incluidos en la Declaración sustitutiva de Impuesto a la Renta del año 2019, corresponde a la suma de dos valores erróneamente declarados en adición al valor correcto de US $ 318.096,51 en el casillero 857 de la declaración de impuesto a la renta del año 2019. Que según el Informe Pericial, de la revisión de las declaraciones originales de impuesto a la renta de los años 2017 y 2018; es decir, dentro de los 3 años establecidos para compensar créditos tributarios, SIMAR CONSTRUCCIONES generó un crédito tributario de US$104,890.14 (US$56,097.31 más US$48,792.83); que dicha glosa constante en la Liquidación de Pago No. 11202206501210518, es consecuencia de la errónea declaración realizada por la compañía de los rubros antes citados.

6.3.6 Al respecto del análisis que realiza el Tribunal de instancia sobre el informe pericial, practicado como prueba; se determina que el mismo fue valorado respetando las reglas de la sana crítica; ya que establece que las conclusiones del perito resultan en un criterio subjetivo, sin sustento documental, que no pueden desvirtuar lo declarado por la propia compañía en su declaración del Impuesto a la Renta, que debe ser en base a los resultados que arroje la contabilidad de la compañía; que la declaración presentada es firmada por el representante legal y su contadora, y esta es definitiva, mientras la Administración Tributaria no determine lo contrario; en tal virtud lo señalado por el perito carente de sustento, no puede desvirtuar lo declarado por la propia compañía en base a su contabilidad; ya que de lo contrario cualquier contribuyente, aduciendo que se ha equivocado, luego de presentar declaraciones ª originalesº

y ª sustitutivasº, podría contratar un perito y decir, sin soporte documental alguno, que su declaración estuvo equivocada y pretender con ello que la Administración Tributaria, acepte esas correcciones para beneficiarse de sus propios errores incluso cuando ésta ha iniciado un procedimiento especial de determinación sobre la base de su misma declaración.

Además resalta el Tribunal que inclusive de la revisión de las declaraciones de los ejercicios fiscales 2017 y 2018, en el casillero Crédito Tributario, no se registran los valores señalados en el Informe Pericial, convirtiendo a dicho Informe Pericial, carente de sustento documental, por lo que, no ha aportado prueba sobre la verdad de los hechos alegados.

6.3.7 Respecto de las reglas de la sana crítica, el autor Xavier Abel Lluch, en su obra ª La valoración de la prueba en el proceso civilº, Editorial Wolters Kluwer España, S.A., Madrid, 2014, p. 85, sobre las reglas de la sana crítica dice: ª ¼ son las reglas derivadas de la lógica, la experiencia y la ciencia. De modo algo más extenso, son las reglas no jurídicas derivadas de la lógica, la experiencia y la ciencia que sirven para fundar una valoración razonada de la prueba y permiten su control posterior por otro órgano superior. Ahora bien, aun resultando común y sugestiva esta definición, resulta insuficiente si a continuación no se explica de qué clase de lógica se habla, cómo se aplican las máximas de la experiencia, o cómo se válida la ciencia, pues la jurisprudencia viene indicando que se trata de un concepto jurídico indeterminado y, a lo sumo, que actúa como límite para que una valoración probatoria pueda ser revisada en casación, cuando se infringieren las reglas de la lógica (¼)º; es claro entonces que no se puede invocar la violación de las reglas de la sana crítica in genere como causal de casación, pues al ser reglas que se derivan de la lógica, la experiencia y la ciencia, resultan insuficientes para ser fundamento de casación, porque se trata de un concepto jurídico indeterminado. Conforme al autor español, la única forma en que una valoración probatoria puede ser revisada en casación, es cuando se infringen las reglas de la lógica y no cuando se infringen las reglas de la experiencia o las reglas de la ciencia, pues no puede el juez de casación revisar cómo se aplicaron las máximas de la experiencia y menos aún revisar cómo fue validada la ciencia por parte del Tribunal de instancia, por ello el citado autor sostiene: (p. 88) ª Desde esta perspectiva, las reglas de la lógica constituyen un límite al proceso de valoración de las pruebas, de manera que si bien es posible que el tribunal superior revise la valoración probatoria del tribunal inferior, ésta únicamente accede a revisión en casación en supuestos que sea absurdaº; por lo tanto, las reglas de la lógica marcan el límite a partir del

cual lo absurdo, lo arbitrario, lo irrazonable permite la revisión de la valoración probatoria, a través del recurso de casación, particular que impide a esta Sala pronunciarse al respecto.

6.3.8 En virtud del análisis que antecede, no se configura vicio de falta de aplicación del art.164 del COGEP, ya que se determina que el Tribunal de instancia si valoró la prueba bajo la sana crítica, inclusive el informe pericial que ha sido reprochado, pues se ha determinado porqué éste no demuestra lo aseverado por la parte accionante, y para realizar dicha valoración y su descarte, los juzgadores se han sustentado en las normas que regulan la presentación de declaraciones, su calidad de vinculantes y la información consignada en las declaraciones por el propio sujeto pasivo, señalando que un informe pericial no es capaz de desvirtuar aquello, menos en el caso de las determinaciones sui generis, como la liquidación de diferencias. Asimismo señalaron los juzgadores que dicho informe no tiene un respaldo o sustento documental y que obedece exclusivamente a las apreciaciones del perito, de lo cual se puede inferir que a pesar de que exista documentación no se compadece con el análisis del perito o, si bien existiendo documentación de respaldo, no puede pretenderse a través del informe pericial modificar una realidad que obra de la propia información consignada por el sujeto pasivo.

El análisis de valoración realizado, para esta Sala no constituye absurdo, ilógico o incoherente, pues tiene sustento jurídico que respalda las afirmaciones de los juzgadores de instancia, y en ello se ampara la sana crítica utilizada.

6.3.9 Al no haberse justificado el error de derecho en el precepto jurídico de valoración probatoria, acusado por el casacionista, no procede el análisis de las violaciones de las normas sustanciales precisadas en el recurso de casación, pues esto es pertinente, sólo si trasciende el error de derecho en la norma de valoración de la prueba.

Finalmente señalar que incluso la fundamentación y construcción del vicio no es adecuada, pues por un lado se señala la falta de aplicación del art. 164 del COGEP y por otro la errónea interpretación de la sana crítica, lo cual es un contrasentido, pues si no se aplicó esa norma, no podía haber una errónea interpretación del precepto jurídico. Esto sería suficiente para rechazar el cargo sin ningún otro análisis, pero por tutela judicial, la Sala ha analizado precedentemente como corresponde.

Para terminar, recordar a las partes, que el art. 164 del COGEP, ordena que los juzgadores

tienen que analizar la prueba que les ha llevado a una convicción, por lo que considerando aquello, se observa que la valoración del informe pericial no les llevó a una convicción, y a pesar de aquello, explicaron porqué se lo desestimó.

RESOLUCIÓN AL RECURSO PLANTEADO POR EL SERVICIO DE RENTAS INTERNAS.

6.4 La Administración Tributaria argumenta que la sentencia de instancia al resolver la Glosa ª Impuesto a la Renta causado. Casillero 850º, se configura la falta de aplicación del art. 12 de la Resolución No. NAC-DGERCGC16-00000536.

6.4.1 Es pertinente detallar lo que señala el Tribunal de instancia respecto a la glosa Impuesto a la Renta causado. Casillero 850º, así tenemos lo siguiente: ª 7.5.1. Glosa ª IMPUESTO A LA RENTA CAUSADO - CASILLERO 850º. Esta glosa ha sido establecida porque el representante legal de la Compañía actora, ha presentado el ª Anexo de Accionistas, Partícipes, Socios, Miembros de Directorios y Administradoresº (ANEXOS APS) del año 2019 ª fuera del plazo establecido por la administración tributariaº (fs. 326). Respecto a esta glosa, encontramos que la Ley de Régimen Tributario Interno aplicable señala: ª Art. 37.- Tarifa del impuesto a la renta para sociedades.- Los ingresos gravables obtenidos por sociedades constituidas en el Ecuador, así como por las sucursales de sociedades extranjeras domiciliadas en el país y los establecimientos permanentes de sociedades extranjeras no domiciliadas en el país, aplicarán la tarifa del 25% sobre su base imponible. No obstante, la tarifa impositiva será la correspondiente a sociedades más tres (3) puntos porcentuales cuando: a) La sociedad tenga accionistas, socios, partícipes, constituyentes, beneficiarios o similares, sobre cuya composición societaria dicha sociedad haya incumplido su deber de informar de acuerdo con lo establecido en la presente Ley...º (énfasis añadido). De su parte el Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno, aplicable al ejercicio auditado, en el artículo innumerado segundo agregado después del artículo 51, señala: ª Art. ...-Deber de informar sobre la composición societaria.- Las sociedades residentes y los establecimientos permanentes en el Ecuador deberán informar sobre la totalidad de su composición societaria, bajo las excepciones, condiciones y plazos dispuestos en la resolución que para el efecto emitan conjuntamente el Servicio de Rentas Internas y la Superintendencia de Compañías, Valores y Seguros. Entiéndase como incumplimiento del deber de informar sobre la totalidad de la

composición societaria, cuando la sociedad no informe sobre la misma previo a la declaración de impuesto a la renta del ejercicio fiscal al que corresponda y hasta la fecha de vencimiento de dicha declaración. Así también, entiéndase como incumplimiento del deber de informar sobre su composición societaria en la proporción en que la sociedad presente dicha información de manera incompleta o inexacta. (...). Y la Resolución No. NAC-DGERCGC16-0000036 (R.O.S. 919, 10-I-2017), emitida por el Director General del Servicio de Rentas Internas, en las que <<...Resuelve: Expedir las normas que establecen las condiciones, plazos y las excepciones para informar la composición societaria, y aprobar el ªAnexo de Accionistas, Partícipes, Socios, Miembros de Directorio y Administradoresº y su contenido. Artículo 1. Objeto.- Establecer las condiciones, los plazos y las excepciones para informar la composición societaria, así como aprobar el ªAnexo de Accionistas, Partícipes, Socios, Miembros de Directorio y Administradoresº y su contenido. Artículo 2. Sujetos obligados.- Están obligados a presentar este anexo las sociedades, de conformidad con la definición del artículo 98 de la Ley de Régimen Tributario Interno, las sucursales de sociedades extranjeras residentes en el país y los establecimientos permanentes de sociedades extranjeras no residentes. (...) Artículo 10. Plazos para la presentación del anexo.- De manera general, la información a reportar será aquella con corte al 31 de diciembre del respectivo ejercicio fiscal y se presentará en el mes de febrero del ejercicio fiscal siguiente al que corresponda dicha información, considerando el noveno dígito del Registro Único de Contribuyentes (RUC) del sujeto obligado, según el calendario señalado a continuación: (¼). Cuando una fecha de vencimiento coincida con días de descanso obligatorio o feriados, aquella se trasladará al siguiente día hábil. Los feriados locales se deberán considerar con respecto a cada región de acuerdo al domicilio tributario del sujeto pasivo obligado (...) Artículo 11. Falta de presentación o presentación incompleta.- De conformidad con lo establecido en la Ley de Régimen Tributario Interno y su Reglamento, y sin perjuicio de las sanciones pertinentes conforme la normativa tributaria vigente y la obligación de informar la composición societaria, la tarifa de impuesto a la renta aplicable para el sujeto obligado que debiendo reportar la información, de conformidad con la presente Resolución, no lo haga, o lo haga de forma incompleta, se sujetará a las siguientes disposiciones: 1. Cuando el sujeto obligado no presente el anexo en forma previa a su declaración de impuesto a la renta del ejercicio fiscal al que corresponda y hasta la fecha de vencimiento de dicha declaración, se considerará como no cumplida su obligación y por lo tanto deberá aplicar la tarifa del 25% a

la totalidad de su base imponible para efectos del cálculo del impuesto a la renta del ejercicio fiscal al que corresponda dicha información (...) Artículo 12. Sanciones.- La presentación tardía, la falta de presentación o la presentación inexacta de la información, serán sancionadas conforme a la normativa vigente, y no exime al sujeto obligado de la presentación del Anexo, así como del pago de la tarifa del 25% de impuesto a la renta, conforme lo señalado en el artículo anterior y demás normativa tributaria vigente¼ >> (énfasis añadido). De los hechos probados y de los no controvertidos encontramos lo siguiente: la compañía actora, estaba obligada a presentar dicho Anexo ª APSº al ser una sociedad en los términos del artículo 98 de la Ley de Régimen Tributario Interno; su noveno dígito del RUC es el ª 0º, por lo tanto la fecha máxima para presentar dicho anexo correspondiente al ejercicio fiscal 2019 era hasta el 28 de febrero del 2020, pero lo ha presentado el 25 de marzo de 2020, según lo reconoce la Entidad demandada (fs. 344 vta.); y, la fecha de vencimiento para presentar su declaración del Impuesto a la Renta de tal ejercicio fiscal 2019, considerando igualmente el noveno dígito del RUC, era el 28 de abril de 2020, fecha en la cual ha presentado su declaración ª ORIGINALº (fs. 294-303). Ahora bien, la Administración Tributaria en el acto impugnado sostiene que dichos Anexos, han sido presentados ª fuera del plazo establecido por la administración tributariaº; en la contestación a la demanda alega que tales anexos han sido presentados ª de forma TARDÍA, o dicho de otro modo fuera de los plazos establecidos en relación con su noveno dígito del RUCº. Tal argumento resulta ilegal, porque la LRTI, en su artículo 37 ª Tarifa del impuesto a la renta para sociedadesº, establece que ª la tarifa impositiva será la correspondiente a sociedades más tres (3) puntos porcentuales cuando: a) La sociedad tenga accionistas, socios, partícipes, constituyentes, beneficiarios o similares, sobre cuya composición societaria dicha sociedad haya incumplido su deber de informar de acuerdo con lo establecido en la presente Leyº; es decir la norma de rango legal establece la sanción de los tres puntos porcentuales de ª manera abiertaº por el incumplimiento; pero el Reglamento en el artículo anteriormente citado, precisa que debe entenderse por ª incumplimiento del deberº, cuando señala: ª Entiéndase como incumplimiento del deber de informar sobre la totalidad de la composición societaria, cuando la sociedad no informe sobre la misma previo a la declaración de impuesto a la renta del ejercicio fiscal al que corresponda y hasta la fecha de vencimiento de dicha declaraciónº y esa misma precisión o definición consta en la propia Resolución No. NAC-DGERCGC16-0000036, que contiene las Normas que establecen las condiciones, plazos y las excepciones para informar la composición societaria, y aprobar el

ª Anexo de Accionistas, Partícipes, Socios, Miembros de Directorio y Administradores, cuando en su artículo 11 ª Falta de presentación o presentación incompletaº, señala que ª ...la tarifa de impuesto a la renta aplicable para el sujeto obligado que debiendo reportar la información, de conformidad con la presente Resolución, no lo haga, o lo haga de forma incompleta, se sujetará a las siguientes disposiciones: 1. Cuando el sujeto obligado no presente el anexo en forma previa a su declaración de impuesto a la renta del ejercicio fiscal al que corresponda y hasta la fecha de vencimiento de dicha declaración¼ º. En ese escenario normativo y fáctico, la sociedad actora no ha incurrido el ª incumplimiento de informarº sobre la totalidad de la composición societaria, porque ha presentado dicho anexo ª en forma previa a su declaraciónº del Impuesto a la Renta del Ejercicio Fiscal 2019, al hacerlo el 25 de marzo de 2020; y, lo ha hecho no solo ª hastaº sino ª antesº de la fecha del vencimiento de dicha declaración que era el 28 de abril de 2020, fecha en la cual ha presentado tal declaración, por lo que la glosa de US$ 66.912,46, resultante de la adición de tres puntos porcentuales, resulta ilegal, lo que así se declara. Como necesaria precisión, se observa que la administración no impone la sanción por presentación inexacta o incompleta de dicho Anexo, para que se configure la infracción que amerite la sanción. No debe olvidarse el principio de legalidad que rige al derecho tributario así como que la facultad determinadora es una ª actividad reglada º; de aceptarse el proceder de la Administración, nos encontraríamos ante un recargo de impuesto fuera de la ley, lo que afecta también al derecho a la seguridad jurídica y al deber de motivar las resoluciones de los poderes públicos en los términos que señala el artículo 76 numeral 7 literal l) de la Constitución de la República, y como lo alega el contribuyente. Con respecto a la falta de motivación alegada, encontramos: ª¼ Según lo ha dicho la Corte Constitucional la motivación constituye una garantía concreta del derecho a la defensa y a su vez forma parte del espectro general del debido proceso, como uno de sus componentes primordiales. La garantía del derecho a recibir decisiones motivadas tiene necesariamente dos tipos de destinatarios conjuntos: 1) las partes del proceso o los requirentes de una petición de la que se espera una respuesta, pronunciamiento o decisión, lo cual configura la concepción endoprocesal de la motivación; y, 2) los ciudadanos en general, que indistintamente de tener calidad de peticionarios o de partes de un proceso, exigen el control democrático de las decisiones de las autoridades del poder público, como requisito de su legitimación, todo lo cual configura la concepción extraprocesal de la motivaciónº (Sentencia No. 260-13-EP/20, Caso No. 260-13-EP, de 01 de julio de 2020). La misma Corte Constitucional, con respecto a

la garantía de motivación de las resoluciones estatales, en un pronunciamiento contenido en la Sentencia No. 1158-17-EP/21, de 20 de octubre de 2021, Caso No. 1158-17-EP (Caso Garantía de la motivación), que aunque se refiere a la motivación de las sentencias, señaló lo siguiente: <<¼ 21. Esta Corte ha establecido que ª [e]n un Estado constitucional, la legitimidad de las decisiones estatales no depende solo de quién las toma, sino también del porqué se lo hace: todo órgano del poder público tiene, no solo el deber de ceñir sus actos a las competencias y procedimientos jurídicamente establecidos (legitimidad formal), sino también el deber de motivar dichos actos, es decir, de fundamentarlos racionalmente (legitimidad material)º. 22. La motivación de un acto de autoridad pública es la expresión, oral o escrita, del razonamiento con el que la autoridad busca justificar dicho acto. La motivación puede alcanzar diversos grados de calidad, puede ser mejor o peor. Sin embargo, como también ha señalado esta Corte, ª los órganos del poder públicoº tienen el deber de ª desarrollar la mejor argumentación posible en apoyo de sus decisionesº. De ahí que todo acto del poder público debe contar con una motivación correcta, en el sentido de que toda decisión de autoridad debe basarse en: (i) una fundamentación normativa correcta, entendida como la mejor argumentación posible conforme al Derecho; y, (ii) una fundamentación fáctica correcta, entendida como la mejor argumentación posible conforme a los hechos. (¼) 57. Para examinar un cargo de vulneración de la garantía de la motivación, se debe atender al siguiente criterio rector, establecido por la jurisprudencia de esta Corte: una argumentación jurídica es suficiente cuando cuenta con una estructura mínimamente completa. Este criterio deriva directamente del artículo 76.7.l de la Constitución, pues este prescribe que ª [n]o 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 hechoº. Como ya ha señalado esta Corte, la citada disposición constitucional establece los ª elementos argumentativos mínimosº que componen la ª estructura mínimaº de una argumentación jurídica (¼) 61. En suma, el criterio rector para examinar un cargo de vulneración de la garantía de motivación establece que una argumentación jurídica es suficiente cuando cuenta con una estructura mínimamente completa, es decir, integrada por estos dos elementos: (i) una fundamentación normativa suficiente, y (ii) una fundamentación fáctica suficiente. Esto quiere decir lo siguiente: 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. O, en términos de la jurisprudencia de esta Corte, ª [l]a motivación no puede limitarse a citar normasº y menos a ª la mera enunciación inconexa [o ª dispersaº] de normas jurídicasº, 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. Como lo ha señalado esta Corte, ª la motivación no se agota con la mera enunciación de [¼ los] antecedentes de hecho [es decir, de los hechos probados]º, sino que, por el contrario, ª los jueces [...] no motiva[n] su sentencia [¼ si] no se analizan las pruebasº. En la misma dirección, la Corte IDH ha establecido que la motivación sobre los hechos no puede consistir en ª la mera descripción de las actividades o diligencias [probatorias] realizadasº, sino que se debe: ª exponer [¼] el acervo probatorio aportado a los autosº, ª mostrar que [...] el conjunto de pruebas ha sido analizadoº y ª permitir conocer cuáles son los hechosº. Sin embargo, hay casos donde la fundamentación fáctica puede ser obviada o tener un desarrollo ínfimo por tratarse, por ejemplo, de causas donde se deciden cuestiones de puro derecho, en las que existe acuerdo sobre los hechos o los hechos son notorios o públicamente evidentes¼ >> (énfasis y cursiva parte del texto), requisitos que, conforme a lo señalado ut supra, no se contienen en la Liquidación de Pago por Diferencias en la Declaración, en lo que a la Glosa analizada (Impuesto a la Renta Causado - Casillero 850) se refiere, pues en la misma se aplica una sanción o recargo sin que se haya configurado la infracción de acuerdo al marco legal y reglamentario que se mencionó, es decir, que se incurre en el vicio de fundamentación normativa suficienteº. (el subrayado es de esta Sala de Casación).

6.4.2 De lo expuesto consta los siguientes hechos probados y no controvertidos: i) Que la compañía actora, estaba obligada a presentar dicho Anexo de Accionistas, Partícipes, Socios, Miembros de Directorio y Administradores ª APSº al ser una sociedad en los términos del art. 98 de la Ley de Régimen Tributario Interno; ii) Que la sociedad actora no ha incurrido en el ª incumplimiento de informarº sobre la totalidad de la composición societaria, porque ha presentado dicho anexo ª en forma previa a su declaraciónº del Impuesto a la Renta del Ejercicio Fiscal 2019, al hacerlo el 25 de marzo de 2020; y, lo ha hecho no solo ª hastaº sino ª antesº de la fecha del vencimiento de dicha declaración que era el 28 de abril de 2020, fecha

en la cual ha presentado tal declaración.

6.4.3 El recurrente argumenta que existe falta de aplicación del art. 12 de la Resolución No. NAC-DGERCGC16-00000536; para su análisis en primer lugar cabe hacer una precisión, pues si bien en el fallo recurrido se hace referencia a varios artículos de la "Resolución No. NAC-DGERCGC16-00000536", existe un error de digitación en el número de la resolución, omitiéndose el número 5, sin embargo al contrastar los artículos citados, es claro que corresponde a la resolución terminada en 536.

Con esta precisión, el Tribunal de instancia analiza lo afirmado por la Administración Tributaria sobre la presentación tardía de los anexos y concluye que dicho argumento es ilegal, pues la Ley de Régimen Tributario Interno, en su art. 37 dispone: "Tarifa del impuesto a la renta para sociedades", la tarifa impositiva será la correspondiente a sociedades más 3 puntos porcentuales cuando: "a) La sociedad tenga accionistas, socios, partícipes, constituyentes, beneficiarios o similares, sobre cuya composición societaria dicha sociedad haya incumplido su deber de informar de acuerdo con lo establecido en la presente Ley"; es decir, la norma de rango legal establece la sanción de los tres puntos porcentuales de manera abierta por el incumplimiento; pero el Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno, aplicable al ejercicio auditado, en el artículo innumerado segundo agregado después del artículo 51, precisa que debe entenderse por "incumplimiento del deber", cuando: "Entiéndase como incumplimiento del deber de informar sobre la totalidad de la composición societaria, cuando la sociedad no informe sobre la misma previo a la declaración de impuesto a la renta del ejercicio fiscal al que corresponda y hasta la fecha de vencimiento de dicha declaración" y determina que esa misma precisión o definición consta en la propia Resolución No. NAC-DGERCGC16-00000536, que contiene las Normas que establecen las condiciones, plazos y las excepciones para informar la composición societaria, y aprobar el "Anexo de Accionistas, Partícipes, Socios, Miembros de Directorio y Administradores, en el art. 11.

Por lo tanto establece el Tribunal, que la compañía actora no ha incurrido en el incumplimiento de informar sobre la totalidad de la composición societaria, porque ha

presentado dicho anexo en forma previa a su declaración del Impuesto a la Renta del Ejercicio Fiscal 2019, al hacerlo el 25 de marzo de 2020; y, lo ha hecho no solo hasta, sino antes de la fecha del vencimiento de dicha declaración que era el 28 de abril de 2020, y esto, es un hecho probado que no puede ser alterado en sede casacional.

6.4.5 En virtud de lo expuesto se determina que el Tribunal A quo, ha fundamentado su decisión en las disposiciones de los arts. 37 de la Ley de Régimen Tributario Interno, artículo innumerado segundo agregado después del artículo 51 del Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno, y 11 de la Resolución No. NAC-DGERCGC16-0000036 (536), consecuentemente no se configura el vicio de la falta de aplicación del art. 12 de la Resolución No. NAC-DGERCGC16-00000536; al amparo del caso 5 del Art. 268 del COGEP; al resolver la glosa en análisis, pues no habiendo ocurrido el incumplimiento por parte del contribuyente, no cabe siquiera aplicar el contenido del art. 12 acusado de vicio, pues no existen hechos a los cuales aplicar dicha norma, y por otro lado, el recurrente no ha reprochado justamente los artículos aplicados por el Tribunal A quo que son trascendentes en su decisión, por lo que, por cualquier arista el cargo alegado no prospera.

7. Decisión

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

7.2. No casar la sentencia de 1 de julio del 2024 a las 14h05, expedida por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el cantón Loja, provincia de Loja; dentro del juicio No. 11804-2022-00363.

7.3. La Compañía SIMAR CONSTRUCTORES, no ha rendido la caución dispuesta en el art. 271 del COGEP.

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

7.5. Sin costas.

7.6 Notifíquese, publíquese y devuélvase al Tribunal de origen

Resolución de fácil comprensión

El análisis en casación establece que no se configuran los vicios 4 y 5 del art .268 del COGEP, en virtud de que que los juzgadores aplicaron la lógica en la valoración probatoria, y valoraron el informe pericial para establecer por qué no era relevante para demostrar lo afirmado por la parte accionante, no habiéndose violentado la sana crítica, menos aún si dicho informe no les llevó a una convicción. Por otro lado, en función de los hechos probados, no se observa que existan hechos a los cuales aplicar el art. 12 de la resolución acusada de vicio, además de no haber reprochado el recurrente las normas trascendentales que fueron aplicadas para llegar a una decisión.

MORALES ORDÓÑEZ GILDA ROSANA
JUEZA NACIONAL (PONENTE)

JOSE DIONICIO SUING NAGUA
JUEZ NACIONAL

GUSTAVO ADOLFO DURANGO VELA

JUEZ NACIONAL

FUNCIÓN JUDICIAL

266564854-DFE

Juicio No. 11804-2022-00363

CORTE NACIONAL DE JUSTICIA. - SALA ESPECIALIZADA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL DE JUSTICIA. Quito, lunes 14 de julio del 2025, las 16h23. VISTOS.- En lo principal, una vez corrido traslado del pedido de aclaración solicitado por el procurador judicial de la autoridad tributaria, agréguese al proceso la contestación presentada por la autoridad tributaria, cuyo contenido señala que no cabe la aclaración solicitada, pues denota inconformidad con la decisión, pretendiendo reformar el fallo casacional.- En tal virtud, encontrándose pendiente de resolver el referido recurso horizontal, se señala:**1.** El recurso presentado ha sido ingresado el 9 de julio de 2025, por tanto, dentro del término establecido en el art. 255 del COGEP para el efecto, siendo oportuno. **2.** El art. 253 del COGEP dispone: ª*Aclaración y ampliación.- La aclaración tendrá lugar en caso de sentencia oscura. ¼º*. **3.** Bajo la figura de ACLARACIÓN, el solicitante solicita que se explique lo señalado por el fallo de casación en el numeral 6.3.9, sin embargo, no explica la oscuridad del fallo, sino realiza un cuestionamiento, cuando lo que la aclaración persigue es que si existe oscuridad se precise efectivamente porqué existe oscuridad, y, por otro lado, es necesario señalar que la oscuridad debe ser tal, que en efecto no permita comprender la decisión de los juzgadores, justamente por ser oscura, situación que no se evidencia del fallo casacional, puesto que los motivos por los cuales se negó el recurso de casación presentado por la parte accionante en instancia, se desarrollan desde el numeral 6.3.2 hasta el numeral 6.3.8 inclusive. Esta Sala no encuentra oscuridad en el fallo, este es claro. **4.** Por las consideraciones realizadas, no procede atender favorablemente el recurso horizontal planteado, por lo que se lo niega. Notifíquese.-

MORALES ORDÓÑEZ GILDA ROSANA
JUEZA NACIONAL (PONENTE)

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

GUSTAVO ADOLFO DURANGO VELA
JUEZ NACIONAL

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

FUNCIÓN JUDICIAL

265781663-DFE

Juicio No. 17510-2021-00054 RESOLUCION 477-2025

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, viernes 4 de julio del 2025, las 16h08.

VISTOS: La Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, conformada por los jueces nacionales doctores: Gilda Rosana Morales Ordóñez, José Dionicio Suing Nagua y Gustavo Adolfo Durango Vela (E) y ponente, dictan sentencia de casación dentro del proceso No. 17510-2021-00054.

1. Antecedentes procesales

1.1. La abogada Leda Alfonso Trujillo, procuradora judicial de la compañía TECNOQUÍMICAS DEL ECUADOR S.A., presenta acción de impugnación contra la Resolución No. SENAE-SZCA-2020-0102-RE, dictada y notificada el 12 de noviembre de 2020 por la Subdirectora de Zona de Carga Aérea del Servicio Nacional de Aduana del Ecuador (en adelante SENAE), dentro del reclamo administrativo No. 018-2020 que se plantea en contra de la liquidación de pago No. 40893824 que reclasifica la partida arancelaria del producto GLUCOSAMINA + CONDROITINA (fs. 125 a 136).

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: ª Verificar la legalidad y legitimidad de la Resolución No. SENAE-SZCA-2020-0102-RE, que atendió el Reclamo Administrativo No. 018-2020, por clasificación arancelaria, según los fundamentos de la pretensión.º

1.3. Mediante sentencia dictada el 20 de junio de 2022, las 16h00, notificada el 21 de junio de 2022, el Tribunal de instancia resuelve aceptar la demanda que presenta la compañía TECNOQUÍMICAS DEL ECUADOR S.A, representada por el señor Antonio Jairo Ramírez Echave quien, a su vez, comparece por medio de la abogada Leda Alfonso Trujillo,

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

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

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

procuradora judicial y, en consecuencia, deja sin efecto la Resolución No. SENAE-SZCA-2020-0102-RE, de 12 de noviembre de 2020, por lo que, se ratifica la partida arancelaria registrada en la declaración aduanera DAI 019-2020-10-00135736, disponiéndose la devolución de la caución (fs. 347 a 366).

1.4. El abogado Luis Vicente Salazar Ulloa, procurador fiscal debidamente legitimado del Abg. Guillermo Bajaña Constante, Subdirector de Zona de Carga Aérea del SENAE, interpone recurso extraordinario de casación (fs. 368 a 371) en contra de la referida sentencia del 20 de junio de 2022 (fs. 347 a 366) y, mediante auto dictado el 29 de julio de 2022, las 15h36 (fs. 373), 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 2 de mayo de 2024, las 12h10, la doctora Mónica Alexandra Heredia Proaño, Conjueza Nacional, admite a trámite el recurso de casación propuesto por la parte recurrente, por el caso quinto del art. 268 del COGEP, por los vicios de: (a) aplicación indebida del art. 114 del Reglamento al Libro V de la Facilitación Aduanera del Código Orgánico de la Producción Comercio e Inversiones (en adelante Reglamento al Libro V del COPCI); y, (b) falta aplicación del art. 79 Reglamento al Libro V del COPCI.

2. Competencia

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

2.2. En virtud del sorteo de la causa, de 23 de septiembre del 2024, las 12h46, se radica la competencia en la Sala Especializada integrada por los doctores: Gilda Rosana Morales Ordóñez, José Dionicio Suing Nagua (Jueces Nacionales) y Gustavo Adolfo Durango Vela (Juez Nacional encargado) ponente de esta causa.

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

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

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

3. Validez procesal

En la tramitación del presente recurso extraordinario de casación no se observa omisión de solemnidad sustancial alguna que pudiera invalidarlo o causar la nulidad procesal, como así lo manifestaron las partes procesales en la audiencia de casación, llevada a cabo el día viernes 4 de julio 2025, las 10h00; en consecuencia, se declara la validez de todo lo actuado.

4. Fundamentación del recurso de casación

La autoridad demandada en su escrito y en la audiencia de casación llevada a cabo en la fecha señalada sostiene que, en la sentencia recurrida se incurre en el caso 5 del art. 268 del COGEP por los vicios de aplicación indebida del art. 114 del Reglamento al Libro V de la Facilitación Aduanera del COPCI y, falta aplicación del art. 79 del mismo Reglamento.

4.1.1. Señala que, existe la aplicación indebida del art. 114 del Reglamento al Libro V de la Facilitación Aduanera del COPCI por cuanto dicha disposición hace referencia a la rectificación de tributos, de competencia del Director General del SENAE y el trámite se

inicia una vez realizado el levante de las mercancías y hasta cinco años después. Sin embargo, el presente caso trata de una verificación de una liquidación complementaria o adicional que deviene de un control concurrente o aforo que es de competencia de las Direcciones Distritales del SENAE al momento de realizar el acto de determinación tributaria.

4.1.2. Añade que, dicho yerro provoca un perjuicio a la administración aduanera por cuanto desconoce la naturaleza misma del acto administrativo impugnado, en el que existe incertidumbre con respecto a si se trata de una rectificación de tributos que deviene de un control posterior o si, por el contrario, constituye una resolución de un reclamo administrativo que impugna un acto de aforo en donde se cambió la partida arancelaria de las mercancías y, por lo tanto, se emite una liquidación complementaria.

4.1.3. Asimismo, funda su recurso en la falta de aplicación del art. 79 del Reglamento al Libro V de la Facilitación Aduanera del COPCI pues, pese a que la sentencia de instancia reconoce que, para el ejercicio de la facultad determinadora de la administración aduanera, se debe aplicar las normas pertinentes, es decir, las reglas de interpretación, notas explicativas y las notas complementarias; sin embargo, el Tribunal de instancia no las aplica, principalmente, las Reglas de Interpretación del Sistema Armonizado y las Notas Explicativas de las partidas declaradas por el importador, así como la partida con la que se reclasifica al producto por parte del SENAE.

4.1.4. En virtud de ello, concluye que la falta de aplicación de la mentada disposición provoca un grave perjuicio a la administración aduanera por cuanto, según el Tribunal el acto de aforo y la resolución impugnada no se encuentran debidamente motivadas, por no realizarse una correcta y completa clasificación arancelaria de las mercancías en controversia; no obstante, no explica cómo deben clasificarse las mercancías, tomando en consideración que la clasificación arancelaria no se debe realizar de forma discrecional, sino de conformidad con los estándares o herramientas que consagra el art. 79 del Reglamento al Libro V de la Facilitación Aduanera del COPCI. Por todo ello, solicita que se case la sentencia recurrida y se emita la que en derecho corresponda.

4.2. Contestación al recurso de casación. Si bien mediante auto de admisión del recurso de casación de 2 de mayo de 2024, se dispone correr traslado a la contraparte procesal, a fin de

que conteste el recurso de casación, no aparece del proceso el escrito alguno que de contestación al recurso admitido.

5. Problema Jurídico

Determinar si la sentencia objeto del recurso de casación incurre en el caso 5 del art. 268 del COGEP, por los vicios de: (a) aplicación indebida del art. 114 del Reglamento al Libro V de la Facilitación Aduanera del COPCI; y, (b) falta aplicación del art. 79 del mismo Reglamento del COPCI.

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 autoº.

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

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

ª [¼] 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. Más contundente incluso cuando señala sobre este vicio: 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.º

Para Calamandrei, al vicio de aplicación indebida puede llegarse

ª [¼] por dos distintos modos que son perfectamente aplicables en nuestra técnica: porque, o puede errarse al precisar las circunstancias de hecho que son relevantes para que la norma entre en juego (yerro de diagnosis jurídica), o pueda padecerse equivocación al establecer la diferencia o semejanza que media entre la hipótesis legal y la tesis del caso concreto.º

También la parte recurrente alega la falta de aplicación de normas de derecho, incluyendo los precedentes jurisprudenciales obligatorios. Al respecto, el mismo autor señala:

ª Según la doctrina y la jurisprudencia, en consonancia con los dispositivos legales, ocurre la falta de aplicación cuando se deja de aplicar un precepto legal, y ello constituye `la infracción directa típica', por haberlo ignorado el sentenciador o por no haberle reconocido validez, sea por desconocimiento del fallador o por abierta rebeldía contra el precepto [¼]º. 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

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

Reglamento al Libro V de la Facilitación Aduanera del Código Orgánico de la Producción Comercio e Inversiones (COPCI)

ª Art. 114.- Rectificación de tributos.- La rectificación de tributos es el acto por el cual el Director General del Servicio Nacional de Aduanas del Ecuador, determina la diferencia de tributos respecto a los efectivamente cancelados, a favor del sujeto pasivo de la obligación tributaria o de la administración, como posibles resultante del proceso de verificación posterior de las declaraciones aduaneras. Así pues, queda establecido que la clasificación arancelaria de mercancía es competencia propia y exclusiva de la autoridad aduanera, la misma que debe ceñirse a los mandatos contenidos en la legislación vigente al momento de verificarse el respectivo hecho generador de la obligación aduanera, dotando así de legitimidad a su acto.º

ª Art. 79.- Normas de Aforo.- Para el acto de aforo dispuesto en el Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones, se tendrán en cuenta las normas siguientes: a) La naturaleza de las mercancías se establecerá verificando la materia constitutiva, grado de elaboración y más características que permitan identificar plenamente al producto; b) La clasificación arancelaria se efectuará con la aplicación de las reglas generales interpretativas del sistema armonizado de designación y codificación de mercancías, notas explicativas del Sistema Armonizado de la OMA, notas complementarias nacionales, las normas internas que para el efecto dicte el Servicio Nacional de Aduana del Ecuador y la aplicación de consultas de clasificación arancelaria vigentes, absueltas en virtud de lo contemplado en el presente reglamento [¼]º.

6.4. Caso SUB JUDICE a resolver .- A continuación, se procede a analizar el recurso propuesto por parte del SENAE al amparo del caso 5 del art. 268 del COGEP, por los vicios de aplicación indebida del art. 114 y falta aplicación del art. 79, ambos del Reglamento al Libro V de la Facilitación Aduanera del COPCI, por considerar que los jueces de instancia no delimitan, de forma clara, la naturaleza del acto administrativo con respecto a si se trata de una rectificación de tributos que deviene de un control posterior o de una resolución que impugna un acto de aforo, así como tampoco la sentencia explica cómo deben clasificarse los actos determinativos supuestamente inmotivados sobre la base de las reglas de interpretación del sistema armonizado, notas explicativas y las notas complementarias, entre otras.

6.4.1. Es pertinente señalar que, cuando se invoca el caso quinto del art. 268 del COGEP, la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia debe

verificar si la sentencia que emite el Tribunal de instancia riñe con el derecho (error in iudicando), lo que implica que los hechos sobre los que conoció el Tribunal A quo, no son controvertidos y se aceptan por las partes procesales, de tal manera que, no se puede volver a analizar las pruebas ya presentadas y valoradas. Asimismo, el cargo abarca únicamente infracciones a normas sustantivas o precedentes jurisprudenciales obligatorios.

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

(a) En el registro sanitario el producto ª GLUCOSAMINA + CONDROITINA POLVOº tiene la calificación de medicamento, según registro sanitario. (b) El 19 de febrero de 2020 mediante DAU No. 019-2020-10-00135736, la compañía TECNOQUÍMICAS DEL ECUADOR S.A. registra la declaración aduanera de importación del producto GLUCOSAMINA + CONDROITINA, para lo cual clasifica la partida arancelaria No. 3004.90.29.00, correspondiente a ª medicamentosº. (c) El SENAE realiza el acto de aforo físico del producto importado y observa la subpartida arancelaria declarada por el sujeto pasivo y reclasifica por la partida 2106.90.79.00, correspondiente a ª preparaciones alimenticiasº, lo que genera el 5 de marzo de 2020 la liquidación complementaria No. 40893824. (d) El 13 de marzo de 2020 se presenta el reclamo administrativo No. 018-2020 en contra del aforo y la liquidación complementaria No. 40893824. (e) El informe pericial del perito del SENAE Carlos Eduardo Vallejo Veloz solo detalla en la partida registrada por el importador los 4 dígitos 3004, no así del resto de dígitos de las notas explicativas de la subpartida 90.29.00 y además, confunde el producto GLUCOSAMINA + CONDROITINA con PHARMATON VITALITY CÁPSULA. (f) La partida que fija el SENAE tanto en el informe técnico como en el informe pericial describen y analizan todos los 10 dígitos, deficiencia por la que se considera que el acto administrativo impugnado carece de motivación.

6.4.3. Con estos hechos que aparecen como probados o no controvertidos, el Tribunal de instancia en el numeral 8.6.5., de forma general e introductoria hace referencia a varios artículos que se relacionan con la determinación de la obligación tributaria (arts. 68, 87, 89 y 90 del CT). A continuación, transcribe el art. 114 del Reglamento al Título facilitación

aduanera del COPCI y concluye ª [a]sí pues, queda establecido que la clasificación arancelaria de mercancía es competencia propia y exclusiva de la autoridad aduanera, la misma que debe ceñirse a los mandatos contenidos en la legislación vigente al momento de verificarse el respectivo hecho generador de la obligación aduanera, dotando así de legitimidad a su actoº.

6.4.4. A continuación, en el numeral 8.7 con el nombre de ª resolución del reclamoº se refiere al ª reclamo a la liquidación complementaria No. 40893824º, por la importación del producto GLUCOSAMINA + CONDROITINA POLVO, en que se discute la partida arancelaria declarada la 3004.90.29.00 (medicamentos de uso humano en virtud del registro sanitario), o la determinada por el SENAE la 2106.90.79.00 como suplemento alimenticio, ª y en virtud de ello, se procede al análisis de las prenombradas subpartidas arancelarias para establecer la partida que corresponde aplicar al producto materia de la controversia, lo que ª debe ceñirse a la normativa nacional y supranacional arancelaria vigente.º

6.4.5. Luego, a partir del acervo probatorio, se analiza la Resolución No. SENAE-SZCA-2020-0102-RE, de 12 de noviembre de 2020 y su antecedente la ª liquidación complementariaº y concluye en el numeral 8.9.3. que, del análisis de los informes técnico y pericial (similar al técnico) se evidencia que, en cuanto a la partida registrada por el contribuyente, solo se detalla la especificación de la partida 3004, no así del resto de la codificación sobre las notas explicativas de la subpartida 90.29.00, toda vez que, el propio perito Vallejo señala que, la Comunidad Andina ha establecido subpartidas NANDINA y, a nivel nacional, se utiliza el Arancel Nacional de Importación con subpartidas de hasta 10 dígitos y hasta seis dígitos del Sistema Armonizado. Por ello, no se logra entender por qué en la partida que fija la Aduana tanto el informe técnico como el informe pericial se describen y analizan todos los 10 dígitos; sin embargo, en la partida registrada por el importador sólo se limitan a detallar y a analizar cuatro dígitos, no los otros seis dígitos. En virtud de ello, consideran que se incurre en falta de motivación del acto impugnado.

6.4.6. Sobre el fondo mismo del asunto, es decir sobre la clasificación arancelaria, el Tribunal puntualiza que, tampoco se explica en el informe pericial que el producto GLUCOSAMINA + CONDROITINA, constituya un complemento alimenticio en lugar de un medicamento, pues según señala se trata de un ª análisis arancelario de las mercancías PHARMATON VITALITY CÁPSULAº (SIC), situación por la que el Tribunal no acoge dicha conclusión,

porque además, en los términos de dicho informe la GLUCOSAMINA + CONDROITINA se usa para tratar la osteoartritis. Todo lo cual evidencia la falta de certeza del contenido del informe pericial, al referirse en su análisis a un producto distinto del producto objeto de la controversia, demostrando falta de veracidad y certeza de dicho informe.

6.4.7. Por último, el numeral 8.9.4. la sentencia señala que la ª rectificación de tributosº materia de impugnación, no cuenta con fundamentos fácticos y normativos para sustentar las conclusiones a las que arribó, por lo que, se evidencia que el acto impugnado incurre en una insuficiente motivación, pues la fundamentación fáctica no se ajusta a los presupuestos normativos por tanto carece de fundamentación normativa al pretender fijar parámetros en la clasificación arancelaria, sin analizar cada uno de los dígitos que integran la partida y subpartida arancelaria; ante ello, se puede concluir, que la mera afirmación de la aduana para aplicar la clasificación arancelaria, impide desentrañar las razones que tuvo el SENAE para rectificar la partida arancelaria declarada por el importador. Todo ello evidencia, que la actuación de la autoridad aduanera es violatoria al debido proceso en la garantía de la motivación y la seguridad jurídica, por lo que, corresponde declarar la nulidad de dicho acto, conforme los efectos del art. 139 numeral 2 del CT.

6.4.8. Sobre el CASO 5, por el vicio de aplicación indebida del art. 114 del Reglamento al Libro V de la Facilitación Aduanera del COPCI, esta Sala de Casación no evidencia dicho yerro pues, por un lado, el Tribunal de instancia tan solo transcribe dicha norma en el numeral 8.6.5. de forma general y, por el contrario, el numeral 8.7 puntualiza, de forma expresa, que el acto impugnado es la resolución Nro. SENAE-SZCA-2020-0102-RE que pone fin al ª reclamo a la liquidación complementaria e impugnación de aforoº y lo que impugna es el cambio de la partida arancelaria de las mercancías importadas y, en virtud de ello, el Tribunal procede al análisis de las subpartidas arancelarias; si bien, en el numeral 8.9.4. el Tribunal se refiere a una ª rectificación de tributosº del análisis integral y completo del fallo se establece, de forma clara que, se trata de la resolución a un reclamo a una liquidación complementaria a la que se la considera inmotivada, es decir, la sentencia en su ratio decidendi no aplicó el art. 114 del referido Reglamento, pues fue la falta de motivación lo que decantó al Tribunal en su decisión.

6.4.9. Por si no fuera suficiente, vale indicar que el casacionista no construye su proposición

jurídica de forma adecuada, pues se limita a señalar que existe aplicación indebida del art. 114 del Reglamento al Libro V de la Facilitación Aduanera del COPCI, referente a la rectificación de tributos, norma reglamentaria que conforme queda indicado, no se aplica en el fallo.

6.4.10. De igual manera, sobre la base de los hechos probados en instancia, tampoco esta Sala de Casación evidencia la falta de aplicación del art. 79 del Reglamento al Libro V de la Facilitación Aduanera del COPCI pues, además de resultar absurdo el pretender que sea el Tribunal de instancia quien explique ª cómo deben clasificarse las mercancías, tomando en consideración que la clasificación arancelariaº, frente a la falta de motivación de la resolución impugnada que confirma un inmotivado acto de aforo, la aplicación del art. 79 del referido Reglamento, en nada afectaría la decisión del Tribunal de instancia; más bien parecería que el recurso del SENAE, se dirige a impugnar la apreciación de los juzgadores sobre los elementos de prueba, lo que se encuentra vedado a esta Sala; tanto más que tampoco dicho cargo cumple con la proposición jurídica completa, por lo que, se desecha este cargo.

6.4.11. Por las razones expuestas, no se evidencia ni la aplicación indebida del art. 114 ni la falta aplicación del art. 79 ambos del Reglamento al Libro V de la Facilitación Aduanera del COPCI, conforme con el caso quinto del art. 268 del COGEP, pues tampoco en ninguna parte del escrito señala cuales son las normas que debió aplicar en su lugar, así como tampoco expresa cómo estos errores son determinantes o trascendentes en la decisión, a tal punto que sin ellos el juzgador habría fallado en sentido contrario, lo que no ha ocurrido en el presente caso, por lo que se concluye que la proposición jurídica es incompleta, por lo tanto se rechazan dichos cargos.

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 20 de junio de 2022, las 16h00, que dicta el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el Distrito Metropolitano de Quito,

provincia de Pichincha, dentro del juicio de impugnación 17510-2021-00054.

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 procede el recurso de casación que plantea la administración aduanera, por los vicios de aplicación indebida del art. 114 y la falta aplicación del art. 79, ambos del Reglamento al Libro V de la Facilitación Aduanera del COPCI, al amparo del caso 5 del art. 268 del COGEP, toda vez que, esta Sala determina que además de que, los cargos se plantean de forma inadecuada (no configura la proposición jurídica completa) el Tribunal se decanta por declarar el acto nulo, por deficiencia motivacional, aplicando el art. 139 CT, y aquello no ha sido reprochado.

GUSTAVO ADOLFO DURANGO VELA
JUEZ NACIONAL (PONENTE)

MORALES ORDÓÑEZ GILDA ROSANA
JUEZA NACIONAL

JOSE DIONICIO SUING NAGUA
JUEZ NACIONAL

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



Mgs. Jaqueline Vargas Camacho
DIRECTORA (E)

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

www.registroficial.gob.ec

JL/FA

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.