

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**

AÑO 2021:

**E17751-2021-00011G, E17751-2021-00012G,
J17505-1997-17721, J09501-2018-00112,
J09501-2018-00465, J17510-2017-00232,
J11803-2014-0130, J17751-2011-0035,
J17510-2019-00014**



Expediente No. 17751-2021-00011G

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, lunes 13 de septiembre del

2021, las 10h51. **1. COMPETENCIA E INTEGRACIÓN DEL TRIBUNAL.-** El artículo 15 del Código Orgánico General de Procesos establece que: *“Corresponde a las Salas Especializadas de la Corte Nacional y de las Cortes Provinciales de Justicia dirimir los conflictos de competencia que surjan entre las o los juzgadores, conforme con las reglas previstas en la ley”*. En consecuencia, el presente conflicto de competencia que ha surgido entre el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el Distrito Metropolitano de Quito y el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en la ciudad de Cuenca, provincia del Azuay, le corresponde conocer a la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, la cual está integrada por la doctora Gilda Rosana Morales Ordóñez (Jueza Nacional) y los doctores Gustavo Adolfo Durango Vela (Juez Nacional Encargado) y José Dionicio Suing Nagua (Juez Nacional, Ponente en la causa). Mediante Resolución No. 003-2021 de 26 de enero de 2021, el Pleno del Consejo de la Judicatura dispuso dar cumplimiento al mandamiento de ejecución expedido por el Tribunal de lo Contencioso Administrativo en la causa No. 17811-2014-0463, ratificando la continuación en el ejercicio de funciones de los doctores José Suing Nagua y Gustavo Durango Vela, de Juez y Conjuez Nacionales, respectivamente; 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, 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 avalada con la acción de personal No. 166-UATH-2021-2021-HB de 19 de febrero del 2021. Por licencia concedida a la Dra. Rosana Morales Ordóñez actúa el Dr. Fernando Cohn Zurita en calidad de Juez Nacional (E).

2. ANTECEDENTES.-

2.1.- El señor Bernardo Andrés González Nieto, en su calidad de representante legal de la compañía FISUM S.A. propone demanda de impugnación en contra de la Dirección Distrital de Quito del Servicio Nacional de Aduana del Ecuador SENAE- ante el Tribunal de lo Contencioso Tributario con

sede en el Distrito Metropolitano de Quito, provincia de Pichincha, integrado por los jueces: Anita Izquierdo Tapia, Juan Martinez Castillo, Iván Cevallos Zambrano (juicio N° 17510-2021-00292(1) quienes en auto interlocutorio de 22 de junio del 2021, a las 09h55 (fs. 63), en base a lo dispuesto por los artículos 76.7 literal k) de la Constitución de la República del Ecuador; 129 numeral 9 y 156 del Código Orgánico de la Función Judicial; se inhiben de conocer la causa en razón del territorio y disponen se remita el proceso al Tribunal de lo Contencioso Tributario con sede en Cuenca, provincia del Azuay, a fin de que continúen sustanciando la presente causa.

2.2.- El Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en Cuenca, provincia del Azuay, integrado por los jueces: Luis Manuel Gualpa Guamán, Diego Oswaldo Maldonado Ramírez y Miguel Agustín Crespo Crespo (juicio N° 17510-2021-00292(1), mediante auto interlocutorio del 20 de julio de 2021, las 08h22 (fojas 71) se inhibe del conocimiento de la causa en razón del domicilio tributario de la empresa actora, haciendo la siguiente consideración. *“2. En el caso que nos ocupa, tanto por lo que se menciona en la demanda (fs. 1 -6) cuanto por lo que consta en el certificado de Registro Único de Contribuyentes RUC (fs.13), no hay duda que la compañía FISUM S.A. ha registrado como su domicilio tributario la provincia del Azuay, cantón Cuenca parroquia El Vecino; sin embargo de la consulta realizada a la página web del Servicio de Rentas Internas (<http://srienlinea.sri.gob.ec/sri-en-linea/#/SriRucWeb/ConsultaRuc/Consultas/consultaRuc>), en dicho RUC también consta que el contribuyente cuenta con dos establecimientos abiertos en la Provincia de Pichincha, cantón Quito, cuyas actividades económicas están relacionadas con la *“Comercialización y Consignación de todo tipo de vehículos nuevos y usados”* particular que no requiere ser probado según el numeral 3 del artículo 163 del COGEP, por tratarse de un hecho notorio y públicamente evidente.- De esto se desprende entonces que la compañía FISUM S.A. consciente de que al momento de interponer su demanda contaba y cuenta con dos establecimientos comerciales en el cantón Quito, Provincia de Pichincha y que por lo mismo se encontraba dentro de uno de los presupuestos al que se refiere el numeral 2 del art. 318 del COGEP, en expresión de su facultad privativa de escoger el lugar donde presentar su demanda. (1/4)° en razón del territorio y dispone se remita a esta Sala el proceso para que se dirima el conflicto de competencia negativa.*

2.3. Como consecuencia de la inhibición de ambos tribunales, evidentemente se produce el conflicto de competencia negativo, derivando la dirimencia a esta Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, al tenor de lo señalado en el artículo 15 del Código Orgánico General de Procesos.

2.4. Entre los argumentos de inhibición del Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario de Quito, señala que a efectos de establecerse la competencia en razón del territorio, el artículo 299 del Código

Orgánico General de Procesos dispone que en las controversias en las que el Estado o las instituciones que comprenden el sector público, la competencia radica en el órgano jurisdiccional del lugar del domicilio del actor. Que tanto en la demanda como en el Registro Único de Contribuyentes el domicilio de la compañía actora es Provincia del Azuay, cantón Cuenca, parroquia El Vecino, Av. Gil Ramírez Dávalos s/n, intersección El Pedregal, que otorga competencia para el conocimiento de las causas radicadas en el Azuay, al Tribunal de lo Contencioso Tributario con sede en la ciudad de Cuenca, en aplicación a lo dispuesto en el artículo 129.9 del Código Orgánico de la Función Judicial, se inhiben de conocer la causa y remiten lo actuado al referido Tribunal de la ciudad de Cuenca, para que lo sigan sustanciando.

2.5. Por su parte, en el auto de inhibición del Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario de la ciudad de Cuenca, provincia del Azuay, de 20 de julio del 2021, las 08h22 se fundamenta en que, es obligación de cualquier juzgador asegurar el derecho constitucional del debido proceso que incluye el ser juzgado por la autoridad o juez competente a fin de garantizar la tutela efectiva de los derechos. Que siendo la actora una persona jurídica, debe considerarse las reglas del domicilio señaladas en el numeral 2 del artículo 318 del Código Orgánico General de Procesos (ª el domicilio de las personas jurídicas será el del lugar señalado en el contrato social o en su estatuto, en el lugar en donde se ejerza cualquiera de sus actividades económicas o donde ocurra el hecho generadorº; que la conjunción disyuntiva ªº le autoriza a ese contribuyente a presentar una demanda contenciosa de impugnación en materia tributaria en el lugar en donde él escoja; que si bien el RUC determina que el domicilio de FISUM S.A. es el cantón Cuenca, parroquia El Vecino, provincia del Azuay en la página 1 del mismo se ha verificado que el contribuyente tiene dos establecimientos en el cantón Quito, provincia de Pichincha, el primero en la calle Cotocollao, Av. Galo Plaza Lasso y el segundo en la ciudadela Quitumbe, barrio Chillogallo, Av. Guayanay y por tanto la demanda pudo ser presentada en cualquiera de los dos Tribunales, habiendo escogido el de Quito, cumpliendo con la norma antes señalada. Criterio que según dice ha sido ratificado por la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia en el caso No. 17751-2019- 00010G, por lo que no acepta la competencia y se inhibe de conocer la causa, en razón del territorio y ordena subir el proceso a esta Sala Especializada para que dirima la competencia negativa.

Finalmente, es preciso destacar que el activismo de los jueces del Tribunal Distrital de lo Contencioso de Cuenca se encuentra justificado de conformidad con lo dispuesto en el artículo 91 del Código Orgánico General de Proceso, puesto que es deber de éstos el asegurar la competencia, esto en el marco del garantismo procesal, tendiente a formar su convicción con sustento en el ejercicio del derecho jurisdiccional y del deber de resolver la controversia que poseen los jueces en el estado social de derecho que garantiza el acceso a la administración de justicia.

3. MOTIVACION DE LA DECISIÓN

3.1. En el Título II, Capítulo Octavo de la Constitución de la República del Ecuador, se reconocen los denominados derechos de protección, dentro de los cuales, el artículo 75 *ibídem* establece el derecho de toda persona al acceso gratuito a la justicia, a la tutela efectiva y en ningún caso a quedar en indefensión; asimismo, por disposición del artículo 76 de la Carta Fundamental se establece que en todo proceso en el que se determinen derechos y obligaciones, se debe asegurar el debido proceso, a través de la observancia de las garantías básicas que desarrollan y materializan este derecho, entre ellos el de ser juzgado por juez competente (literal k del artículo 76 ya referido). También se halla el artículo 82, que establece el derecho a la seguridad jurídica con fundamento en el respeto a la Constitución ^a (...) y a la existencia de normas jurídicas previas, claras, públicas y aplicadas por las autoridades competentes.^o

3.2. Dentro de este marco constitucional, corresponde dilucidar a esta Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, si la demanda de impugnación propuesta por la compañía FISUM S.A. representada por el señor Bernardo Andrés González Nieto, en contra de la providencia No. SENAE-JREQ-2021-0031-PV emitida en Quito el 31 de marzo del 2021 y notificada en la misma fecha por el Director Distrital de Quito del Servicio Nacional de Aduana del Ecuador, a qué tribunal le corresponde su conocimiento y decisión.

3.3. Dentro de la doctrina especializada Devis Echandía, en su obra ^a Nociones Generales de Derecho Procesal Civil^o indica que: *“existe un conflicto de competencia cuando dos jueces o tribunales estiman, en desacuerdo, que a uno de ellos le compete el conocimiento de un asunto, o que a ninguno de ellos le corresponde. Por consiguiente, existirá competencia positiva, en el primer caso, y competencia negativa, en el segundo caso, ambos quieren conocer o no lo quiere ninguno. Naturalmente la ley contempla la posibilidad de que estos conflictos de competencia se sucedan, y a fin de darles solución crea normas especiales.”^{o 1.}*

3.4. Es evidente que en el presente caso se discute una competencia negativa en razón del territorio entre los dos mencionados Tribunales Distritales de lo Contencioso Tributario, lo que de conformidad al artículo 15 del Código Orgánico General de Procesos debe ser resuelta por esta Sala Especializada de la Corte Nacional, sin perder de vista el contenido del artículo 156 del Código Orgánico de la Función Judicial que define a la competencia como la medida dentro de la cual la potestad jurisdiccional está distribuida entre las diversas cortes, tribunales y juzgados, en razón de las personas, del territorio, de la materia, y de los grados; es decir, únicamente se puede suscitar un desacuerdo respecto a la competencia de los juzgadores, cuando lo que se discuta sea cuestiones relacionadas a las

1 Devis Echandía, Nociones Generales de Derecho Procesal Civil, página 146

personas, territorio, materia o grados. En el caso *sub judice* el conflicto que se genera entre los Tribunales Distritales de lo Contencioso Tributario es en razón del territorio.

3.5. En este caso se ha delimitado el ámbito de análisis, en el conflicto de competencia en razón del territorio, para lo cual es oportuno traer a colación lo que Enrique Véscovi define como competencia territorial: *“Mientras que la competencia funcional significa una distribución vertical. La competencia territorial, que estudiamos ahora es horizontal. Pues como sabemos, los países se dividen en circunscripciones territoriales, -que a veces coinciden con las políticas-, en las cuales se instalan tribunales con idéntica competencia en cuanto al grado y categoría. La tendencia descentralizadora, dice Carnelutti, aspira a realizar el proceso lo más cerca posible del lugar del litigio, para aumentar el rendimiento (eficacia) y disminuir su costo. La incomodidad de las partes es menor, la búsqueda de pruebas, más fácil; el ambiente para la apreciación, más propicio, el beneficio de la sentencia más saludable. En este sentido, lo ideal sería que el juez fuera al encuentro del litigio, como el médico al enfermo.”*²

3.6. El artículo 157 del Código Orgánico de la Función Judicial le confiere al Consejo de la Judicatura la facultad de establecer el número de salas, la sede y espacio territorial en que ejerzan competencia los Tribunales Distritales de lo Contencioso Tributario: *“La competencia de las juezas y jueces de las cortes provinciales y demás tribunales, en razón del territorio, será determinado por el Consejo de la Judicatura, previo informe técnico de la Unidad de Recursos Humanos. Será revisada por lo menos cada cuatro años”*. De esta manera y fundamentándose en las normas referidas, se expidieron las resoluciones 367-2006 de 29 de septiembre de 2006 que regula la competencia territorial del Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario N° 3, y 281-2014 reformada por la resolución 282-2014 publicada esta última en el Registro Oficial 384 de 27 de octubre de 2014 que regula la competencia territorial del Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario N° 1. Del texto de estas resoluciones se desprende que: a) Las juezas y jueces que integran el Tribunal Distrital No. 3 de lo Contencioso Tributario con sede en el cantón Cuenca, serán competentes en razón del territorio para las provincias de Azuay, Cañar y Morona Santiago; y, b) Las juezas y jueces que integran el Tribunal Distrital No. 1 de lo Contencioso Tributario con sede en el cantón Quito, provincia de Pichincha serán competentes en razón del territorio, para las provincias: Pichincha, Imbabura, Carchi, Napo, Sucumbíos, Santo Domingo de los Tsáchilas y Orellana.

3.7. Una vez definidos los espacios competenciales en razón del territorio por parte de los Tribunales Distritales que disputan el conocimiento y decisión de la causa, es importante realizar las siguientes consideraciones: **i)** Por regla general, según lo previsto en el artículo 9 del Código Orgánico General

² Enrique Véscovi, Teoría General del Proceso, páginas 136-137.

de Procesos, será competente, en razón del territorio y conforme con la especialización respectiva, la o el juzgador del lugar donde tenga su domicilio la persona demandada. Por excepción, de conformidad con lo dispuesto en el último inciso del artículo 10 ibídem, cuando se trate de demandas en contra del Estado, la competencia se radicará en el domicilio de la o del actor. **ii)** En el caso de los procedimientos contencioso tributario y contencioso administrativo, el artículo 299 del Código Orgánico General de Procesos, establece que: *“En las controversias en las que el Estado o las instituciones que comprenden el sector público determinadas en la Constitución, sea el demandado, la competencia se radicará en el órgano jurisdiccional del lugar del domicilio de la o del actor. Si es actor, la competencia se fijará en el lugar del domicilio del demandado”*. En observancia a dicha disposición legal, cuando el Estado sea el demandado es el domicilio del actor el que define la competencia de los Tribunales, al respecto de lo cual el artículo 61 del Código Tributario señala: *“Domicilio de las personas jurídicas.- Para todos los efectos tributarios se considera como domicilio de las personas jurídicas: 1. El lugar señalado en el contrato social o en los respectivos estatutos; y, 2. En defecto de lo anterior, el lugar en donde se ejerza cualquiera de sus actividades económicas o donde ocurriera el hecho generador.”* **iii)** Esta definición en nada altera ni modifica el artículo 318 numeral 2, que en concreto hace relación al lugar en que se puede proponer una demanda y dice: *“Domicilio de la o del actor.- Las controversias que se tramiten en procesos contenciosos tributarios tendrán las siguientes reglas de domicilio: (¼) 2. El domicilio de personas jurídicas será el del lugar señalado en el contrato social o en su estatuto, en el lugar en donde se ejerza cualquiera de sus actividades económicas o donde ocurra el hecho generador”*; el contenido normativo no establece un orden obligatorio de prelación para determinar el domicilio de las personas jurídicas cuando se presentan como actores en un juicio, al utilizar la conjunción *“o”* el Tribunal de lo Contencioso Tributario no tiene la obligación de ponderar un criterio específico y por tanto la actora puede presentar sus acciones ante el Tribunal que crea pertinente, con tal de que concurra alguna de las situaciones consideradas en el artículo transcrito. **iv)** El presente caso se trata de la empresa FISUM S.A. con Registro Único de Contribuyentes número 0190347370001, cuya actividad económica principal es la venta de vehículos nuevos y usados para todo terreno tipo jeep, con domicilio tributario: Provincia del Azuay, cantón Cuenca, parroquia El Vecino, calle: Av. Gil Ramírez Dávalos s/n, intersección El Pedregal, referencia ubicación: Junto a la antigua feria de autos; y, establecimientos registrados (fs. 13 de los autos) exactamente la misma dirección que el actor hacer constar en su demanda (fs. 1 de los autos). **v)** El antecedente de la demanda de impugnación contenciosa tributaria, es la providencia No. SENAE-JREQ-2021-0031-PV de 31 de marzo del 2021, suscrita por el Director Distrital de Quito del Servicio Nacional de Aduana del Ecuador y notificadas a la parte actora en la misma fecha, por la forma como propone la demanda la parte actora ha dejado en claro que la empresa ejerció la actividad económica motivo de controversia en Quito, por tanto y en

consideración a que la norma del numeral 2 del artículo 361 del Código Orgánico General de Procesos, le faculta interponer una demanda de impugnación en el domicilio del actor, al que considera como tal el lugar en donde se ejerza cualquiera de sus actividades económicas, esta Sala Especializada concluye en que el auto de inhibición del Tribunal de lo Contencioso Tributario con sede en el Distrito Metropolitano de Quito, provincia de Pichincha, no tiene sustento legal para inhibirse del conocimiento de la causa, presentada en el Distrito Metropolitano de Quito. En virtud de lo antedicho, esta Sala resuelve:

4. **DIRIMIR** la competencia a favor del Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el Distrito Metropolitano de Quito, provincia de Pichincha, integrado por los doctores: Anita Izquierdo Tapia, Juan Martinez Castillo, Iván Cevallos Zambrano (juicio N° 17510-2021-00292(1), continuará como Jueza Ponente la Dra. Anita Izquierdo Tapia. Se conmina a los jueces a observar el criterio vertido en el presente auto que ya ha sido reiterado por esta Sala en los procesos No. 17751-2011-00001G, 17751-2011-00004G, 17751-2021-10G, para evitar dilaciones innecesarias sin perjuicio de la celeridad en la Administración de Justicia.- Comuníquese esta resolución a las autoridades judiciales en conflicto, y devuélvase el proceso al Tribunal ya referido.- Actúe como Secretaria Relatora de la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario, la Dra. Ligia Marisol Mediavilla.- Notifíquese y Cúmplase.-

JOSE DIONICIO SUING NAGUA

JUEZ NACIONAL (PONENTE)

COHN ZURITA FERNANDO ANTONIO

CONJUEZ NACIONAL (E)

GUSTAVO ADOLFO DURANGO VELA

JUEZ NACIONAL (E)



Expediente No. 17751-2021-00012G

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, lunes 13 de septiembre del

2021, las 10h55. **1. COMPETENCIA E INTEGRACIÓN DEL TRIBUNAL.-** El artículo 15 del Código Orgánico General de Procesos establece que: *“Corresponde a las Salas Especializadas de la Corte Nacional y de las Cortes Provinciales de Justicia dirimir los conflictos de competencia que surjan entre las o los juzgadores, conforme con las reglas previstas en la ley”*. En consecuencia, el presente conflicto de competencia que ha surgido entre el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el Distrito Metropolitano de Quito y el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en la ciudad de Cuenca, provincia del Azuay, le corresponde conocer a la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, la cual está integrada por la doctora Gilda Rosana Morales Ordóñez (Jueza Nacional) y los doctores Gustavo Adolfo Durango Vela (Juez Nacional Encargado) y José Dionicio Suing Nagua (Juez Nacional, Ponente en la causa). Mediante Resolución No. 003-2021 de 26 de enero de 2021, el Pleno del Consejo de la Judicatura dispuso dar cumplimiento al mandamiento de ejecución expedido por el Tribunal de lo Contencioso Administrativo en la causa No. 17811-2014-0463, ratificando la continuación en el ejercicio de funciones de los doctores José Suing Nagua y Gustavo Durango Vela, de Juez y Conjuez Nacionales, respectivamente; 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, 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 avalada con la acción de personal No. 166-UATH-2021-2021-HB de 19 de febrero del 2021. Por licencia concedida a la Dra. Rosana Morales Ordóñez actúa el Dr. Fernando Cohn Zurita en calidad de Juez Nacional (E).

2. ANTECEDENTES.-

2.1.- El señor Bernardo Andrés González Nieto, en su calidad de representante legal de la compañía FISUM S.A. propone demanda de impugnación en contra de la Dirección Distrital de Quito del Servicio Nacional de Aduana del Ecuador SENAE- ante el Tribunal de lo Contencioso Tributario con

sede en el Distrito Metropolitano de Quito, provincia de Pichincha, integrado por los jueces: Paola Valdivieso Cevallos, Sandra Maldonado Puente, José Romero Vásquez (juicio N° 17510-2021-00043(1) quienes en auto interlocutorio de 12 de febrero del 2021, a las 11h01 (fs. 32), en base a lo dispuesto por los artículos 177 y 178 de la Constitución de la República del Ecuador; 2, 7, 11, 28 y 156 del Código Orgánico de la Función Judicial; 299 y 302 del Código Orgánico General de Procesos y la Resolución emitida por el Pleno de la Corte Suprema de Justicia, publicada el 06 de octubre de 1993 en el Registro Oficial No. 310 del 05 de noviembre de 1993, se inhiben de conocer la causa en razón del territorio y disponen se remita el proceso al Tribunal de lo Contencioso Tributario con sede en Cuenca, provincia del Azuay, a fin de que continúen sustanciando la presente causa.

2.2.- El Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en Cuenca, provincia del Azuay, integrado por los jueces Miguel Agustín Crespo Crespo en reemplazo del Dr. Marco Aurelio Tobar Solano, abogado Diego Oswaldo Maldonado Ramírez y doctor Manuel Guallpa Guaman (juicio N° 17510-2021-00043(1), mediante auto interlocutorio del 30 de julio de 2021, las 11h44 (fojas 38) se inhibe del conocimiento de la causa en razón del domicilio tributario de la empresa actora, haciendo la siguiente consideración. *“ 3. Conforme se colige del Registro Único de Contribuyentes de la compañía accionante (fs. 26 vta. y 27) si bien el domicilio tributario de la empresa FISUM S.A.; se encuentra ubicado en el cantón Cuenca, parroquia El Vecino, Provincia del Azuay; SIN EMBARGO, en el mismo Registro Único de Contribuyentes, en su pág. 2 y 3, se observa que el contribuyente tiene dos establecimientos adicionales que se encuentran ubicados en el cantón Quito, provincia de Pichincha, el primero en la calle Cotocollao, Av. Galo Plaza Lasso, y el segundo en la ciudadela Quitumbe, barrio Chillogallo, Av. Guayanay, con la actividad económica “Comercialización y consignación de todo tipo de vehículos nuevos y usados”, información que ha sido corroborada en la consulta realizada a la página web del Servicio de Rentas Internas (<https://srienlinea.sri.gob.ec/sri-enlinea/#/SriRucWeb/ConsultaRuc/Consultas/consultaRuc>).”* uno de los supuestos del numeral 2 del artículo 318 del Código Orgánico General de Procesos en razón del territorio y dispone se remita a esta Sala el proceso para que se dirima el conflicto de competencia negativa.

2.3. Como consecuencia de la inhibición de ambos tribunales, evidentemente se produce el conflicto de competencia negativo, derivando la dirimencia a esta Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, al tenor de lo señalado en el artículo 15 del Código Orgánico General de Procesos.

2.4. Entre los argumentos de inhibición del Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario de Quito, señala que a efectos de establecerse la competencia en razón del territorio, el artículo 299 del Código Orgánico General de Procesos dispone que en las controversias en las que el Estado o las instituciones

que comprenden el sector público, la competencia radica en el órgano jurisdiccional del lugar del domicilio del actor. Que tanto en la demanda como en el Registro Único de Contribuyentes el domicilio de la compañía actora es Provincia del Azuay, cantón Cuenca, parroquia El Vecino, Av. Gil Ramírez Dávalos s/n, intersección El Pedregal, por lo tanto en atención a la Resolución de la Corte Suprema de Justicia de 6 de octubre de 1993 que otorga competencia para el conocimiento de las causas radicadas en el Azuay, al Tribunal de lo Contencioso Tributario con sede en la ciudad de Cuenca, en aplicación a lo dispuesto en el artículo 129.9 del Código Orgánico de la Función Judicial, se inhiben de conocer la causa y remiten lo actuado al referido Tribunal de la ciudad de Cuenca, para que lo sigan sustanciando.

2.5. Por su parte, en el auto de inhibición del Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario de la ciudad de Cuenca, provincia del Azuay, de 30 de julio del 2021, las 11h44 se fundamenta en que, es obligación de cualquier juzgador asegurar el derecho constitucional del debido proceso que incluye el ser juzgado por la autoridad o juez competente a fin de garantizar la tutela efectiva de los derechos. Que siendo la actora una persona jurídica, debe considerarse las reglas del domicilio señaladas en el numeral 2 del artículo 318 del Código Orgánico General de Procesos (ª el domicilio de las personas jurídicas será el del lugar señalado en el contrato social o en su estatuto, en el lugar en donde se ejerza cualquiera de sus actividades económicas o donde ocurra el hecho generadorº; que la conjunción disyuntiva ªº le autoriza a ese contribuyente a presentar una demanda contenciosa de impugnación en materia tributaria en el lugar en donde él escoja; que si bien el RUC determina que el domicilio de FISUM S.A. es el cantón Cuenca, parroquia El Vecino, provincia del Azuay en la página 1 del mismo documento que fue adjuntado, no obstante, las páginas 2 y 3 del RUC, permite establecer que el contribuyente tiene dos establecimientos en el cantón Quito, provincia de Pichincha, el primero en la calle Cotocollao, Av. Galo Plaza Lasso y el segundo en la ciudadela Quitumbe, barrio Chillogallo, Av. Guayanay y por tanto la demanda pudo ser presentada en cualquiera de los dos Tribunales, habiendo escogido el de Quito, cumpliendo con la norma antes señalada. Criterio que según dice ha sido ratificado por la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia en el caso No. 17751-2019- 00010G, por lo que no acepta la competencia y se inhibe de conocer la causa, en razón del territorio y ordena subir el proceso a esta Sala Especializada para que dirima la competencia negativa.

3. MOTIVACION DE LA DECISIÓN

3.1. En el Título II, Capítulo Octavo de la Constitución de la República del Ecuador, se reconocen los denominados derechos de protección, dentro de los cuales, el artículo 75 *ibídem* establece el derecho de toda persona al acceso gratuito a la justicia, a la tutela efectiva y en ningún caso a quedar en

indefensión; asimismo, por disposición del artículo 76 de la Carta Fundamental se establece que en todo proceso en el que se determinen derechos y obligaciones, se debe asegurar el debido proceso, a través de la observancia de las garantías básicas que desarrollan y materializan este derecho, entre ellos el de ser juzgado por juez competente (literal k del artículo 76 ya referido). También se halla el artículo 82, que establece el derecho a la seguridad jurídica con fundamento en el respeto a la Constitución *“ (...) y a la existencia de normas jurídicas previas, claras, públicas y aplicadas por las autoridades competentes.”*

3.2. Dentro de este marco constitucional, corresponde dilucidar a esta Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, si la demanda de impugnación propuesta por la compañía FISUM S.A. representada por el señor Bernardo Andrés González Nieto, en contra de la providencia No. SENAE-DDQ-2020-0542-PV emitida en Quito el 26 de octubre del 2020 y notificada el 05 de noviembre del 2020 por el Director Distrital de Quito del Servicio Nacional de Aduana del Ecuador, a qué tribunal le corresponde su conocimiento y decisión.

3.3. Dentro de la doctrina especializada Devis Echandía, en su obra *“Nociones Generales de Derecho Procesal Civil”* indica que: *“ existe un conflicto de competencia cuando dos jueces o tribunales estiman, en desacuerdo, que a uno de ellos le compete el conocimiento de un asunto, o que a ninguno de ellos le corresponde. Por consiguiente, existirá competencia positiva, en el primer caso, y competencia negativa, en el segundo caso, ambos quieren conocer o no lo quiere ninguno. Naturalmente la ley contempla la posibilidad de que estos conflictos de competencia se sucedan, y a fin de darles solución crea normas especiales.”*¹.

3.4. Es evidente que en el presente caso se discute una competencia negativa en razón del territorio entre los dos mencionados Tribunales Distritales de lo Contencioso Tributario, lo que de conformidad al artículo 15 del Código Orgánico General de Procesos debe ser resuelta por esta Sala Especializada de la Corte Nacional, sin perder de vista el contenido del artículo 156 del Código Orgánico de la Función Judicial que define a la competencia como la medida dentro de la cual la potestad jurisdiccional está distribuida entre las diversas cortes, tribunales y juzgados, en razón de las personas, del territorio, de la materia, y de los grados; es decir, únicamente se puede suscitar un desacuerdo respecto a la competencia de los juzgadores, cuando lo que se discuta sea cuestiones relacionadas a las personas, territorio, materia o grados. En el caso *sub judice* el conflicto que se genera entre los Tribunales Distritales de lo Contencioso Tributario es en razón del territorio.

3.5. En este caso se ha delimitado el ámbito de análisis, en el conflicto de competencia en razón del territorio, para lo cual es oportuno traer a colación lo que Enrique Véscovi define como competencia

1 Devis Echandía, *Nociones Generales de Derecho Procesal Civil*, página 146

territorial: *“Mientras que la competencia funcional significa una distribución vertical. La competencia territorial, que estudiamos ahora es horizontal. Pues como sabemos, los países se dividen en circunscripciones territoriales, -que a veces coinciden con las políticas-, en las cuales se instalan tribunales con idéntica competencia en cuanto al grado y categoría. La tendencia descentralizadora, dice Carnelutti, aspira a realizar el proceso lo más cerca posible del lugar del litigio, para aumentar el rendimiento (eficacia) y disminuir su costo. La incomodidad de las partes es menor, la búsqueda de pruebas, más fácil; el ambiente para la apreciación, más propicio, el beneficio de la sentencia más saludable. En este sentido, lo ideal sería que el juez fuera al encuentro del litigio, como el médico al enfermo.”*²

3.6. El artículo 157 del Código Orgánico de la Función Judicial le confiere al Consejo de la Judicatura la facultad de establecer el número de salas, la sede y espacio territorial en que ejerzan competencia los Tribunales Distritales de lo Contencioso Tributario: *“La competencia de las juezas y jueces de las cortes provinciales y demás tribunales, en razón del territorio, será determinado por el Consejo de la Judicatura, previo informe técnico de la Unidad de Recursos Humanos. Será revisada por lo menos cada cuatro años”*. De esta manera y fundamentándose en las normas referidas, se expidieron las resoluciones 367-2006 de 29 de septiembre de 2006 que regula la competencia territorial del Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario N° 3, y 281-2014 reformada por la resolución 282-2014 publicada esta última en el Registro Oficial 384 de 27 de octubre de 2014 que regula la competencia territorial del Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario N° 1. Del texto de estas resoluciones se desprende que: a) Las juezas y jueces que integran el Tribunal Distrital No. 3 de lo Contencioso Tributario con sede en el cantón Cuenca, serán competentes en razón del territorio para las provincias de Azuay, Cañar y Morona Santiago; y, b) Las juezas y jueces que integran el Tribunal Distrital No. 1 de lo Contencioso Tributario con sede en el cantón Quito, provincia de Pichincha serán competentes en razón del territorio, para las provincias: Pichincha, Imbabura, Carchi, Napo, Sucumbíos, Santo Domingo de los Tsáchilas y Orellana.

3.7. Una vez definidos los espacios competenciales en razón del territorio por parte de los Tribunales Distritales que disputan el conocimiento y decisión de la causa, es importante realizar las siguientes consideraciones: **i)** Por regla general, según lo previsto en el artículo 9 del Código Orgánico General de Procesos, será competente, en razón del territorio y conforme con la especialización respectiva, la o el juzgador del lugar donde tenga su domicilio la persona demandada. Por excepción, de conformidad con lo dispuesto en el último inciso del artículo 10 *ibídem*, cuando se trate de demandas en contra del Estado, la competencia se radicará en el domicilio de la o del actor. **ii)** En el caso de los procedimientos contencioso tributario y contencioso administrativo, el artículo 299 del Código

² Enrique Vescovi, Teoría General del Proceso, páginas 136-137.

Orgánico General de Procesos, establece que: ^a *En las controversias en las que el Estado o las instituciones que comprenden el sector público determinadas en la Constitución, sea el demandado, la competencia se radicará en el órgano jurisdiccional del lugar del domicilio de la o del actor. Si es actor, la competencia se fijará en el lugar del domicilio del demandado*^o. En observancia a dicha disposición legal, cuando el Estado sea el demandado es el domicilio del actor el que define la competencia de los Tribunales, al respecto de lo cual el artículo 61 del Código Tributario señala: *“Domicilio de las personas jurídicas.- Para todos los efectos tributarios se considera como domicilio de las personas jurídicas: 1. El lugar señalado en el contrato social o en los respectivos estatutos; y, 2. En defecto de lo anterior, el lugar en donde se ejerza cualquiera de sus actividades económicas o donde ocurriera el hecho generador.”* **iii)** Esta definición en nada altera ni modifica el artículo 318 numeral 2, que en concreto hace relación al lugar en que se puede proponer una demanda y dice: *“Domicilio de la o del actor.- Las controversias que se tramiten en procesos contenciosos tributarios tendrán las siguientes reglas de domicilio: (¼) 2. El domicilio de personas jurídicas será el del lugar señalado en el contrato social o en su estatuto, en el lugar en donde se ejerza cualquiera de sus actividades económicas o donde ocurra el hecho generador”*; el contenido normativo no establece un orden obligatorio de prelación para determinar el domicilio de las personas jurídicas cuando se presentan como actores en un juicio, al utilizar la conjunción ^a o el Tribunal de lo Contencioso Tributario no tiene la obligación de ponderar un criterio específico y por tanto la actora puede presentar sus acciones ante el Tribunal que crea pertinente, con tal de que concurra alguna de las situaciones consideradas en el artículo transcrito. **iv)** El presente caso se trata de la empresa FISUM S.A. con Registro Único de Contribuyentes número 0190347370001, cuya actividad económica principal es la venta de vehículos nuevos y usados para todo terreno tipo jeep, con domicilio tributario: Provincia del Azuay, cantón Cuenca, parroquia El Vecino, calle: Av. Gil Ramírez Dávalos s/n, intersección El Pedregal, referencia ubicación: Junto a la antigua feria de autos; y, establecimientos registrados (fs. 26 vta. y 27 de los autos) exactamente la misma dirección que el actor hacer constar en su demanda (fs. 1 de los autos). **v)** El antecedente de la demanda de impugnación contenciosa tributaria es la providencia No. SENAE-DDQ-2020-0542-PV emitida en Quito el 26 de octubre del 2020 y notificada el 05 de noviembre del 2020 por el Director Distrital de Quito del Servicio Nacional de Aduana del Ecuador, ello significa que aun cuando el domicilio de la compañía es y sigue siendo Cuenca, la etapa administrativa por situación de la pandemia de COVID19 se tramitó vía informática, no obstante se ha dejado en claro que la empresa ejerció la actividad económica motivo de controversia es en Quito, por tanto y en consideración a que la norma del numeral 2 del artículo 361 del Código Orgánico General de Procesos, le faculta interponer una demanda de impugnación en el domicilio del actor, al que considera como tal el lugar en donde se ejerza cualquiera de sus actividades económicas, esta Sala Especializada concluye en que el auto de

inhibición del Tribunal de lo Contencioso Tributario con sede en el Distrito Metropolitano de Quito, provincia de Pichincha, no tiene sustento legal para inhibirse del conocimiento de la causa, presentada en el Distrito Metropolitano de Quito. En virtud de lo antedicho, esta Sala resuelve:

4. **DIRIMIR** la competencia a favor del Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el Distrito Metropolitano de Quito, provincia de Pichincha, integrado por los doctores: Paola Valdivieso Cevallos, Sandra Maldonado Puente, José Romero Vásquez (juicio N° 17510-2021-00043(1), seguirá como jueza ponente la Dra. Paola Valdivieso Cevallos. Se conmina a los jueces a observar el criterio vertido en el presente auto que ya ha sido reiterado por esta Sala en los procesos No. 17751-2011-00001G, 17751-2011-00004G, 17751-2021-10G, para evitar dilaciones innecesarias sin perjuicio de la celeridad en la Administración de Justicia.- Comuníquese esta resolución a las autoridades judiciales en conflicto, y devuélvase el proceso al Tribunal ya referido.- Actúe como Secretaria Relatora de la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario la Dra. Ligia Marisol Mediavilla.- Notifíquese y Cúmplase.-

JOSE DIONICIO SUING NAGUA

JUEZ NACIONAL (PONENTE)

GUSTAVO ADOLFO DURANGO VELA

JUEZ NACIONAL (E)

COHN ZURITA FERNANDO ANTONIO

CONJUEZ NACIONAL (E)

FUNCIÓN JUDICIAL

158477232-DFE

Juicio No. 17505-1997-17721

JUEZ PONENTE: JOSE DIONICIO SUING NAGUA, JUEZ NACIONAL (PONENTE)**AUTORA/A: JOSE DIONICIO SUING NAGUA**

CORTE NACIONAL DE JUSTICIA. - SALA ESPECIALIZADA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL DE JUSTICIA. Quito, martes 14 de septiembre de 2021, las 16h04. **VISTOS:** El abogado Diego Cevallos Izquierdo, ofreciendo poder o ratificación de gestiones de la autoridad tributaria demandada, interpone recurso de casación en contra del fallo dictado por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el Distrito Metropolitano de Quito, el 1 de mayo de 2019, las 11h21, dentro del juicio de impugnación No. 17505-1997-17721.

PRIMERO: COMPETENCIA.- La Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia es competente para conocer y resolver el recurso de conformidad con lo dispuesto en el artículo 184 numeral 1 de la Constitución de la República del Ecuador; artículo 185 segunda parte numeral 1 del Código Orgánico de la Función Judicial; y, artículo 1 de la Ley de Casación.

SEGUNDO: DECISIÓN DE INSTANCIA.- El Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el Distrito Metropolitano de Quito, en fallo de 1 de mayo de 2019, las 11h21, dentro del juicio de impugnación No. 17505-1997-17721, resolvió aceptar la demanda de impugnación deducida por el ingeniero Roger Aguirre Sotomayor por los derechos que representa en calidad de Gerente General y como tal, representante legal de la compañía Constructora Oras Cía. Ltda., y en consecuencia dejó sin efecto ni valor legal la resolución No. 00051 de 8 de enero de 1997 dictada por el Subdirector General de Reclamaciones de la Dirección General de Rentas, conforme lo analizado en el considerando sexto del fallo.

TERCERO: PRESENTACIÓN DEL RECURSO.- Con fecha 17 de junio de 2019, las 15h25, el abogado Diego Cevallos Izquierdo, ofreciendo poder o ratificación de gestiones de la autoridad tributaria demandada, interpone recurso de casación en contra del fallo dictado por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el Distrito Metropolitano de Quito, el 1 de mayo de 2019, las 11h21, dentro del juicio de impugnación No. 17505-1997-17721, mismo que fue concedido en auto de 3 de julio de 2019, 14h19, en los términos de los artículos 5, 6, 7, 8 y 10 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.

CUARTO: ADMISIÓN.- Mediante auto de admisión de 4 de noviembre de 2020, las 13h23, el doctor Marco Aurelio Tobar Solano, Conjuez de esta Sala, declaró la admisibilidad del recurso de casación propuesto, señalando que lo admite por la causal primera del artículo 3 de la Ley de Casación, por el vicio de falta de aplicación del artículo 324, inciso segundo del Código Tributario, vigente al ejercicio fiscal de 1992; y, por aplicación indebida de los artículos 82 y 101 numeral 9 del Código Tributario vigente al ejercicio fiscal de 1992.

QUINTO: CONTESTACIÓN AL RECURSO.- Corrido traslado con el recurso admitido, no se ha dado contestación alguna.

SEXTO: INTEGRACIÓN TRIBUNAL JUZGADOR.- Mediante sorteo de la causa No. 17505-1997-17721 (1), realizado el 21 de diciembre de 2020, las 17h35, se radicó la competencia en la Sala integrada por los doctores Gustavo Durango Vela, Juez Nacional (E), Fernando Antonio Cohn Zurita, Juez Nacional (E); y, José Suing Nagua, Juez Nacional, ponente en la presente causa. Mediante Resolución No. 003-2021 de 26 de enero de 2021, el Pleno del Consejo de la Judicatura dispuso dar cumplimiento al mandamiento de ejecución expedido por el Tribunal de lo Contencioso Administrativo en la causa No. 17811-2014-0463, ratificando la continuación en el ejercicio de funciones de los doctores José Suing Nagua y Gustavo Durango Vela, de Juez y Conjuez Nacionales, respectivamente; 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, 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 de 2021, el Presidente de la Corte Nacional de Justicia, llamó a integrar la Sala al doctor Gustavo Durango Vela, en reemplazo de la doctora Ana María Crespo, avalado con la acción de personal No. 166-UATH-2021-2021-HB de 19 de febrero de 2021. Ante la licencia concedida a la doctora Rosana Morales, interviene el doctor Fernando Cohn Zurita, en calidad de Juez Nacional encargado.

SÉPTIMO: VALIDEZ PROCESAL.- No se observa del proceso ninguna circunstancia que pueda afectar la validez procesal, por lo que se declara el proceso válido.

OCTAVO: AUTOS PARA RESOLVER.- Con fecha 3 de septiembre de 2021, has 10h42, el Tribunal de Casación emitió autos para resolver la presente causa.

NOVENO: ERROR ALEGADO.- La institución recurrente considera que el fallo emitido por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el Distrito Metropolitano de Quito, en fallo de 1 de mayo de 2019, las 11h21, dentro del juicio de impugnación No. 17505-1997-17721, incurre en la **causal primera** del artículo 3 de la Ley de Casación por el vicio de falta de aplicación del artículo 324 inciso segundo del Código Tributario vigente al ejercicio fiscal de 1992; y, por aplicación indebida de los artículos 82 y 101 numeral 9 del Código Tributario vigente al ejercicio fiscal de 1992.

DÉCIMO: NORMAS SEÑALADAS COMO INFRINGIDAS.- Las normas que la institución recurrente considera infringidas, vigentes para el ejercicio fiscal del año de 1992, son: **a) Artículo 324 inciso segundo del Código Tributario.-** *“^{1/4} La acción de pago indebido prescribirá en el plazo de tres años, contados desde la fecha del pago, la prescripción se interrumpirá con la presentación del reclamo o de la demanda, en su caso^{1/4}”.* **b) Artículo 82 del Código Tributario.-** *“Presunción del acto administrativo.- Los actos administrativos tributarios gozarán de las presunciones de legitimidad y ejecutoriedad y están llamados a cumplirse; pero serán ejecutivos, desde que se encuentren firmes o se hallen ejecutoriados.”.* **c) Artículo 101 numeral 9 del Código Tributario.-** *“Deberes sustanciales.- Son deberes sustanciales de la Administración Tributaria (^{1/4}) 9. Cumplir con sus propias decisiones ejecutoriadas, sin perjuicio de lo dispuesto en el numeral anterior.”.*

DÉCIMO PRIMERO: CONTENIDO DE LA CAUSAL PRIMERA DEL ARTÍCULO 3 DE LA LEY DE CASACIÓN.-

A.- La causal primera del artículo 3 de la Ley de Casación se configura por los vicios de:

“Aplicación indebida, falta de aplicación o errónea interpretación de normas de derecho, incluyendo los precedentes jurisprudenciales obligatorios, en la sentencia o auto, que hayan sido determinantes de su parte dispositiva.”¹

DÉCIMO SEGUNDO: ARGUMENTOS DEL RECORRENTE POR LOS VICIOS ACUSADOS.-

A. Respecto del vicio de falta de aplicación del artículo 324 inciso segundo del Código Tributario vigente al ejercicio fiscal de 1992, el SRI en su recurso expone que la Administración Tributaria en el ejercicio de su facultad determinadora con fecha 27 de abril de 1995 emite y notifica el acta de fiscalización No. 625, con la que se establece una diferencia a favor del citado contribuyente por impuesto a la renta del ejercicio de 1992 por el monto de S/. 2.429.707. Con fecha 14 de octubre de 1996, mediante trámite No. 19961016373, solicita la devolución o compensación de lo indebidamente pagado; sin embargo, mediante Resolución No. 00051 de enero 08 de 1997 se rechaza la solicitud de devolución y compensación, al considerar que la acción de pago indebido se encontraba prescrita, conforme a lo establecido en el artículo 324, inciso segundo, del Código Tributario. Explica el SRI que frente a ello, el hoy actor impugna dicha resolución en sede judicial, sobre la cual el Tribunal Distrital concluye que la acción de devolución no se encontraba prescrita, al considerar que al momento en que la Administración Tributaria en el ejercicio de su facultad determinadora establece valores a favor del contribuyente, no opera la prescripción de la acción de pago indebido, en razón de que la realización de un proceso determinativo genera la emisión de un acto administrativo el cual dada su naturaleza jurídica está investido de ejecutoriedad y legitimidad, por lo cual está llamado a cumplirse conforme a lo establecido en el artículo 82 y el artículo 101 numeral 9 del Código Tributario, con lo cual acepta la demanda de impugnación presentada, dejando sin efecto jurídico la Resolución No. 00051 de fecha 08 de enero de 1997. Continúa señalando la institución casacionista que la causal primera para su planteamiento [recurrente] y posterior resolución [jueces], parte de hechos probados, puesto que esta

¹ Ecuador, *Codificación de la Ley de Casación*, Registro Oficial 299, Suplemento, 24 marzo de 2004, art. 3, causal 1ra.

causal no permite alegaciones respecto a las pruebas ni su valoración, por lo cual corresponde establecer cuáles fueron los hechos probados y no controvertidos relevantes al presente litigio, así señala: 1) fecha de la declaración y pago del impuesto a la renta del ejercicio fiscal 1992, realizada el día 31 de marzo de 1993; 2) fecha en la cual se emitió y notificó el acta de fiscalización No. 625, en la que se establece diferencias a favor del contribuyente, de fecha 27 de abril de 1995; 3) existencia de los valores a favor del contribuyente determinados en el acta de fiscalización No. 625; 4) fecha en la cual se presentó la solicitud de devolución compensación de los valores determinados a favor del citado contribuyente, esto es el 14 de octubre de 1996. Señala que es claro que desde la fecha en la cual el actor declaró y canceló el impuesto a la renta del ejercicio fiscal 1992 (31 de marzo de 1993), a la fecha en la cual fue presentada la solicitud de devolución de lo pagado indebidamente (14 de octubre de 1996), han transcurrido más de 3 años, por lo cual en virtud de lo establecido en el artículo 324, párrafo segundo del Código Tributario, los juzgadores de instancia debieron concluir que había operado la prescripción de la acción de devolución de lo pagado en exceso. Afirma el SRI que pese a la claridad del litigio en virtud de los hechos probados, los juzgadores de instancia aceptan la demanda de impugnación, pues los juzgadores de instancia no aplican la norma referida y establecen que la prescripción de la acción de devolución de lo pagado de forma indebida no opera cuando los valores detectados a favor del contribuyente se originen de un ejercicio determinativo realizado de la propia Administración Tributaria, en razón de que la realización de un proceso determinativo genera la emisión de un acto administrativo el cual dada su naturaleza jurídica está investido de ejecutoriedad y legitimidad, por lo cual está llamado a cumplirse conforme a lo establecido en el artículo 82 y el artículo 101 numeral 9 del Código Tributario vigente al ejercicio fiscal 1992 (norma aplicada de forma indebida). Concluye el recurrente señalando que si el Tribunal de instancia hubiera aplicado el artículo 324 párrafo segundo del Código Tributario hubiera establecido en base a los hechos probados que la acción de pago indebido presentada por el citado contribuyente se encontraba prescrita, lo cual es determinante en la parte dispositiva de la sentencia, puesto que bajo esa eventualidad, hubiera denegado la acción planteada por el actor, ratificando la legalidad y legitimidad de la Resolución No. 00051 de fecha 08 de enero de 1997.

B. En lo que se refiere al vicio de aplicación indebida de los artículos 82 y 101 numeral 9 del Código Tributario vigente al ejercicio fiscal de 1992, la institución recurrente señala que es claro que desde la fecha en la cual el actor declaró y canceló el impuesto a la renta del ejercicio fiscal 1992 (31 de marzo de 1993), a la fecha en la cual fue presentada la solicitud de devolución de lo pagado indebidamente (14 de octubre de 1996), han transcurrido más de 3 años; por lo cual, en virtud de lo establecido en el artículo 324 párrafo segundo del Código Tributario, los juzgadores de instancia debieron concluir que había operado la prescripción de la acción de devolución de lo pagado en exceso. Bajo ese escenario no era procedente la aplicación de los artículos 82 y 101 numeral 9 del Código Tributario, pese a ello, los jugadores de instancia sostienen dentro de los considerandos 6.5, 6.6, y 6.7 de la sentencia recurrida que la prescripción de la acción de devolución de lo pagado de forma indebida no opera cuando los valores detectados a favor del contribuyente se originen de un ejercicio determinativo realizado de la propia Administración Tributaria, en razón de que, la realización de un proceso determinativo genera la emisión de un acto administrativo el cual dada su naturaleza jurídica está investido de ejecutoriedad y legitimidad, por lo cual está llamado a cumplirse. Señala el SRI que si el Tribunal de instancia no hubiera aplicado de forma indebida el artículo 82 del Código Tributario, y en su lugar hubiera aplicado el artículo 324 párrafo segundo del mismo Código, hubiera concluido que la acción de pago indebido presentada por el actor se encontraba prescrita, al haber transcurrido más de 3 años desde la fecha en la cual se declaró y canceló los valores referentes al impuesto a la renta del ejercicio fiscal de 1992, lo cual es determinante en la parte dispositiva de la sentencia; puesto que bajo ese escenario hubiera denegado la acción planteada por el actor, ratificando la legalidad y legitimidad de la Resolución No. 00051 de fecha 08 de enero de 1997.

DÉCIMO TERCERO: ANÁLISIS DE LOS VICIOS ALEGADOS.- 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 primera del artículo 3 de la Ley de Casación, admitida por el Conjuez de la Sala, considera:

13.1. 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.²**ii.** El representante de la Administración Tributaria argumenta que no se ha aplicado el contenido del artículo 324 inciso segundo del Código Tributario vigente al ejercicio fiscal de 1992, que de haberlo hecho habría declarado que prescribió la acción de pago indebido; **iii.** La sentencia acepta la demanda de impugnación, en atención a que el acta de fiscalización No. 17.0.9625/95 es la que reconoce valores a favor de la empresa actora y al adquirir firmeza, la Administración estaba en la obligación de cumplir sus propias decisiones ejecutoriadas; **iv.** El cuestionamiento de la Administración respecto a la falta de aplicación del inciso segundo del artículo 324 del Código Tributario, vigente a la fecha, no se ajusta a los hechos, pues si bien la norma prevé la prescripción de tres años de la acción de pago indebido, contados desde la fecha de pago, ello aplica para el caso en que, realizado el pago, el contribuyente advierte que ha realizado un pago que resulta indebido, consecuencia de lo cual, tiene pleno sentido que se calcule el plazo de prescripción atendiendo lo señalado en la norma referida, esto es, desde la fecha de realización del pago; **v.** Ello no ocurre en el caso en análisis, como lo establece con suficiente claridad el Tribunal juzgador en la sentencia cuestionada, pues los valores a favor de la empresa actora, son reconocidos por la propia Dirección General de Rentas, en el acta de fiscalización No. 17.0.9625/95, por lo que, una vez en firme dicha acta, la Administración debió proceder a emitir las correspondientes notas de crédito o compensar las obligaciones como lo ha solicitado de manera expresa la actora; no haberlo hecho, o peor, sostener que no es pertinente su reconocimiento, aduciendo una prescripción que no existe, deviene la decisión de la Administración en arbitraria e ilegal, como así lo establece, de forma válida la sentencia cuestionada. Consiguientemente, el vicio no procede y se lo rechaza.

13.2. **i. Las aplicación indebida:** se produce ^a (1/4) 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.³ Para Calamandrei, al vicio de aplicación indebida puede llegarse ^a (1/4) por dos distintos modos que son perfectamente aplicables en nuestra técnica:

² Luis Armando Tolosa Villabona, *Teoría y Técnica de Casación: Civil, Penal, Laboral, Penal Militar, Acción de grupo*, (Bogotá: Ediciones Doctrina y Ley, 2008), 359.

*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.*⁴ **ii.** El recurrente sostiene que, en razón de que la acción de pago indebido había prescrito, no era procedente la aplicación de los artículos 82 y 101 numeral 9 del Código Tributario, pero que como los juzgadores de instancia sostienen que la prescripción de la acción de devolución de lo pagado de forma indebida no opera cuando los valores detectados a favor del contribuyente se originen de un ejercicio determinativo realizado de la propia Administración Tributaria, se habría configurado la aplicación indebida alegada; **iii.** La sentencia en el considerando 6.6 en efecto aplica el contenido de los artículos 82 y 101.9 del Código Tributario, en la numeración aplicable a la fecha; sin embargo, en tanto su aplicación obedece precisamente al hecho de que para el Tribunal no había operado la prescripción de la acción de pago indebido, declaración con la que la Sala concuerda conforme se lo dejó expuesto *ut supra*, la aplicación de las referidas normas es pertinente y no devienen en indebidas; la premisa equívoca de la Administración sobre la prescripción de la acción de pago indebido, sustenta un vicio que, a la luz de los razonamientos del Tribunal, resulta inexistente; consiguientemente el vicio no procede y se lo rechaza.

DÉCIMO CUARTO.- DECISIÓN.- Por las consideraciones antes referidas, esta Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, **ADMINISTRANDO JUSTICIA, EN NOMBRE DEL PUEBLO SOBERANO DEL ECUADOR, Y POR AUTORIDAD DE LA CONSTITUCIÓN Y LAS LEYES DE LA REPÚBLICA**, resuelve NO CASAR el fallo dictado por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el Distrito Metropolitano de Quito, el 1 de mayo de 2019, las 11h21, dentro del juicio de impugnación No. 17505-1997-17721.- Notifíquese, Publíquese y Devuélvase.-

⁴ Ecuador, Registro Oficial 12, 31 de enero de 2003, 28.

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

JOSE DIONICIO SUING NAGUA
JUEZ NACIONAL (PONENTE)

GUSTAVO ADOLFO DURANGO VELA
JUEZ NACIONAL (E)

COHN ZURITA FERNANDO ANTONIO
CONJUEZ NACIONAL (E)



Juicio No. 09501-2018-00112

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, martes 14 de septiembre del 2021, las 16h06. **VISTOS:** La abogada Velyalline Mercedes Romo Molestina en calidad de procuradora fiscal del economista Juan Miguel Avilés Murillo en su calidad de Director Zonal 8 del Servicio de Rentas Internas, interpone recurso de casación en contra del fallo de mayoría dictado por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el cantón Guayaquil, provincia del Guayas, el 18 de junio del 2018, las 15h56 dentro del juicio de impugnación No. 09501-2018-00112.

PRIMERO: COMPETENCIA.- La Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia es competente para conocer y resolver el recurso de conformidad con lo dispuesto en los artículos 184 numeral 1 de la Constitución de la República del Ecuador; 185 segunda parte numeral 1 y 201 numeral 2 del Código Orgánico de la Función Judicial.

SEGUNDO: DECISIÓN DE INSTANCIA.- El Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el cantón Guayaquil, provincia del Guayas, el 18 de junio del 2018, las 15h56 dentro del juicio de impugnación No. 09501-2018-00112, en fallo de mayoría que acepta parcialmente con lugar las acciones de impugnación deducidas por la Señora Gabriela Hernández Esparza en calidad de representante legal de la Compañía Algor Cía. Ltda. En contra del Director Zonal 8 del Servicio de Rentas Internas, como consecuencia se declara que ha operado la caducidad de la Administración Tributaria en relación al impuesto a la renta del ejercicio fiscal 2012, en tanto que rechaza todos los cuestionamientos formulados en relación al ejercicio fiscal 2015, así como los demás relacionados con el ejercicio fiscal 2012. En virtud de que la demanda ha sido aceptada se dispone que la Administración Tributaria aplique el valor de la caución como abono de la obligación tributaria pendiente de pago y en caso de existir saldo a favor de la compañía accionante se proceda a su devolución.

TERCERO: PRESENTACIÓN DEL RECURSO.- Con fecha 13 de julio del 2018, las 16h00, la abogada Velyalline Mercedes Romo Molestina en calidad de procuradora fiscal del economista Juan Miguel Avilés Murillo en su calidad de Director Zonal 8 del Servicio de Rentas Internas, interpone recurso de casación, mismo que es calificado en auto de 19 de julio del 2018, las 08h29, en los términos de los artículos 266, 269 y 274 del Código Orgánico General de Procesos, 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.

CUARTO: ADMISIÓN.- Mediante auto de 05 de septiembre del 2019, las 14h44, el doctor Juan Montero Chávez, Conjuez de esta Sala admite a trámite el caso quinto del artículo 268 del Código Orgánico General de Procesos, por los vicios de errónea interpretación del artículo 94 numeral 2 del Código Orgánico Tributario.

QUINTO: CONTESTACIÓN AL RECURSO.- La señora María Gabriela Hernández Esparza en calidad de representante legal de la Compañía Algor Cía. Ltda., en su escrito de contestación al recurso solicita que no se case la sentencia impugnada.

SEXTO: INTEGRACIÓN TRIBUNAL JUZGADOR.- Mediante sorteo de la causa No. 09501-2018-00112(1), realizado el 21 de diciembre de 2021, las 15h27, se radicó la competencia en la Sala integrada por los doctores: Gustavo Durango Vela, Juez Nacional (E), Fernando Antonio Cohn Zurita, Juez Nacional (E) y José Dionicio Suing Nagua, Juez Nacional, Ponente en la causa. Mediante Resolución No. 003-2021 de 26 de enero de 2021, el Pleno del Consejo de la Judicatura dispuso dar cumplimiento al mandamiento de ejecución expedido por el Tribunal de lo Contencioso Administrativo en la causa No. 17811-2014-0463, ratificando la continuación en el ejercicio de funciones de los doctores José Suing Nagua y Gustavo Durango Vela, de Juez y Conjuez Nacionales, respectivamente; 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, 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, avalada con la acción de personal No. 166UATH-2021-2021-HB de 19 de febrero de 2021. Por licencia concedida a la Dra. Rosana Morales Ordóñez actué en calidad de Juez Nacional (E) el Dr. Fernando Cohn Zurita.

SÉPTIMO: EXCUSA.- El Dr. Fernando Cohn Zurita en escrito de 03 de septiembre del 2021, las 15h30 presenta formal excusa al amparo de lo dispuesto en el artículo 23 numeral 4 del Código

Orgánico General de Procesos, por haber sido parte del Tribunal de instancia que resolvió la causa. En providencia de 06 de septiembre del 2021, las 10h00 los doctores Gustavo Durango Vela y José Suing Nagua han aceptado la excusa. El Presidente de la Corte Nacional de Justicia designó como reemplazo del doctor Fernando Cohn Zurita al doctor Marco Tobar Solano, en calidad de Juez Nacional (E); sin embargo, al haber sido encargado del despacho del doctor Wilman Terán, actúa en su lugar el doctor Javier Cordero López, en la presente causa, según consta en el Acta de Sorteo de 10 de septiembre de 2021, a las 10h51, suscrita por el Presidente de la Corte Nacional de Justicia.

OCTAVO: VALIDEZ PROCESAL.- No se observa del proceso ninguna circunstancia que puede afectar la validez procesal y no existe nulidad alguna que declarar, por lo que se declara el proceso válido.

NOVENO: AUDIENCIA.- Mediante providencia de 07 de septiembre del 2021, se convocó a las partes procesales para la audiencia de sustentación del recurso de casación para el día lunes 13 de septiembre del 2021, las 14h45, en la que participaron la abogada Keely Viviana Hoyos Calle en calidad de procuradora judicial de la autoridad tributaria; y, por otra parte el abogado Arturo Mendoza Contreras, procurador de la señora María Gabriela Hernández Esparza, representante legal de la Compañía ALGOR Cía. Ltda., quienes intervinieron argumentando en defensa de los intereses de sus representados, en los términos que obran de la grabación de la audiencia que se agrega en formato digital al proceso; en la misma se da a conocer en forma oral la decisión adoptada sobre el recurso.

NOVENO: ERRORES ALEGADOS.- La recurrente considera que el fallo de mayoría emitido por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el cantón Guayaquil, provincia del Guayas, el 18 de junio del 2018, las 15h56, incurre en el **caso quinto** del artículo 268 del Código Orgánico General de Procesos, por el vicio de errónea interpretación del artículo 94 numeral 2 del Código Orgánico Tributario.

DÉCIMO: NORMA SEÑALADA COMO INFRINGIDA.- La norma que la recurrente considera infringida es: **a) Código Orgánico Tributario: Art 94.- ^a Caducidad.** - *Caduca la facultad de la administración para determinar la obligación tributaria, sin que se requiera pronunciamiento previo: 1. En tres años, contados desde la fecha de la declaración, en los tributos que la ley exija determinación por el sujeto pasivo, en el caso del artículo 89; 2. En seis años, contados desde la fecha en que venció el plazo para presentar la declaración, respecto de los mismos tributos, cuando no se hubieren declarado en todo o en parte; y, 3. En un año, cuando se trate de verificar un acto de determinación practicado por el sujeto activo o en forma mixta, contando desde la fecha de la notificación de tales actos.*^o

DÉCIMO PRIMERO: CONTENIDO DEL CASO QUINTO DEL ARTÍCULO 268 DEL CÓDIGO ORGÁNICO GENERAL DE PROCESOS: *“ Cuando se haya incurrido en aplicación indebida, falta de aplicación o errónea interpretación de normas de derecho sustantivo, incluyendo los precedentes jurisprudenciales obligatorios, que hayan sido determinantes en la parte dispositiva de la sentencia o auto.”¹.*

DÉCIMO SEGUNDO: ARGUMENTOS DE LA RECURRENTE POR EL VICIO ACUSADO.-

La Administración Tributaria establece los antecedentes de la presente causa que corresponde a un proceso de control en el que se ha emitido una comunicación de diferencias No. DZO-GPNOFRV16-0000034-M mediante la cual solicitó a la compañía ALGOR CÍA. LTDA., que presente su declaración sustitutiva del impuesto a la renta del ejercicio fiscal 2012 o en su defecto justifique las diferencias detectadas, establecidas en el total de costos y gastos se habían identificado operaciones con empresas consideradas como inexistentes o fantasmas en el ejercicio fiscal 2012, lo que ha facultado la emisión de la Liquidación de Pago de Diferencias en la Declaración No. 09201706500336366 del impuesto a la renta del ejercicio fiscal 2012, así como la Resolución No. 109012017RREC197167 que fueron objetos de impugnación por parte del accionante. La recurrente transcribe el considerando 7.4 del fallo impugnado, y expresa que el análisis del Tribunal *A quo* consistió en el plazo de los seis años que se encuentra establecido en el artículo 94 del Código Tributario numeral 2 sólo es aplicable el plazo de seis años en el caso de que se trate de ocultamiento de ingresos. La recurrente transcribe el considerando 7.4 de la sentencia impugnada de la que considera que se puede observar que el análisis de los juzgadores *A quo* consiste en el plazo de los 6 años estipulados para que opere la caducidad de la facultad determinadora, solo es aplicable en el caso de que se trate de ocultamiento de ingresos.

El error de interpretación en que incurre el Tribunal de instancia sucede cuando el órgano jurisdiccional desatiende el carácter excepcional de la norma; es decir, según el artículo 94 numeral 1 la facultad determinadora de la Administración Tributaria caduca en tres años, esta es la regla general, el plazo común para todos los casos; pero este período de caducidad se puede duplicar en casos excepcionales, peculiares, que cumplan con el presupuesto de hecho que la propia norma ha prevenido ^a cuando no se hubiere declarado en todo o en parte.^o

De lo dicho, si el citado artículo 94 tiene una regla general y otra de excepción afirma la recurrente que corresponde al juez realizar un ejercicio lógico para establecer si persiste la regla general ipso jure o la excepción ipso facto, siendo indispensable que el juzgador trascienda el análisis jurídico en el sentido de la norma; debe el juzgador verificar los hechos concretos del caso al establecer si se

¹ Ecuador. Registro Oficial Suplemento 506 de 22 mayo de 2015 - Última modificación 26 de junio de 2019, Código Orgánico General de Procesos: artículo 268 numeral 5.

encuadran en la previsión normativa que posibilita a la Administración Tributaria acudir a la caducidad extendida para pronunciarse sobre los hechos advertidos en ese caso concordantes o no con tal presupuesto jurídico, debiendo el análisis jurídico partir del caso concreto hacia el sentido normativo y no desde el sentido abstracto de la ley.

Arguye la procuradora fiscal que la interpretación ipso jure del Tribunal hace relación a hechos ajenos a los ocurridos en el caso en examen para establecer el ámbito de aplicación de la norma y así determinar si los hechos del caso concreto se correspondían o no con aquella interpretación normativa, el interpretar la norma de excepción de manera aislada del hecho que se suscita hace que se pierda de vista el fin de la norma tributaria, que tiene como objeto evitar que los contribuyentes acudan a prácticas desleales que propicien la distribución ilegítima del pago de tributos; es por ello que analizar la aplicación de la norma partiendo del caso concreto es esencial para establecer si en el mismo se produce la conducta de la norma que intenta reprimir.

La Sala Única del Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario No. 2, únicamente cita la disposición legal en la que se basa para reconocer que había operado la caducidad conforme a lo dispuesto en el numeral 1 del artículo 94 del Código Tributario y aunque si bien señala la fecha de la declaración de impuestos a la renta del ejercicio fiscal 2012 y fecha de notificación de comunicación de diferencias, olvida que dicho artículo tiene un segundo escenario que consiste en extender la facultad de la Administración por seis años cuando el contribuyente no hubiere declarado en todo o en parte; pues uno de los jueces que participó en el proceso judicial encontró que existían elementos de hecho que no fueron negados por el contribuyente y que de los mismos se podía advertir que los actos del contribuyente devenía en lo establecido en el artículo 94 numeral 2 para que la Administración Tributaria acuda al ejercicio de su facultad determinadora en seis años. Como parte de los argumentos de los juzgadores de instancia se adopta un criterio de los Jueces Nacionales respecto de la caducidad de la facultad verificadora se extiende de magnitud señalada en el inciso segundo del artículo 94 del Código Tributario. Entre las reflexiones en la línea jurisprudencial se ha establecido que para la aplicación de la caducidad extendida además de probar el hecho en sí mismo, se requiere de elementos de convicción que aporten sobre la intención del contribuyente de evadir el pago de impuestos y que aquello porque el sentido, el fin de la norma de excepción es ese, y por lo tanto el juzgador debe procurar que aquel se cumpla, evitando caer en interpretaciones restrictivas que anulen el propósito de dicha disposición. Ahora bien, la Administración Tributaria considera que en el esquema general los contribuyentes alegan y sustentan como deducibles de impuestos a la renta aquellos gastos que se efectuaron durante el periodo impositivo que sirvieron para obtener dicha renta, y si, para establecer su pertinencia, la Administración Tributaria debe ejercer su facultad en el plazo común, pero cuando el contribuyente alega gastos que teniendo respaldo formal nunca fueron efectuados, no puede este

acto ser abordado por el Tribunal como coincidente con los hechos comunes tributarios porque en este caso la Administración Tributaria no cuestiona la legalidad del proceder del contribuyente en sus registros tributarios sino que aquel, utilizando formas simuladas o supuestas pretenda disminuir su base imponible de impuesto a la renta. En el caso analizado tiene esta premisa, pues lo que impulsa a la Administración Tributaria en el acto de determinación son los elementos de convicción que llevan a sostener que ciertos gastos reportados por el contribuyente no fueron realizados en realidad. No se constituye en elemento esencial por lo tanto el rubro en cuestión sino la manera como el contribuyente procedió para disminuir el pago de sus impuestos y como aquella es impropia con la conducta habitual del contribuyente. La incidencia de la aplicación correcta del artículo 94 numeral 2 del Código Tributario es directa en la resolución de la causa, pues es sobre la base de estas circunstancias que se establece la legitimidad de la actuación del Servicio de Rentas Internas en la emisión del acto administrativo, objeto de la impugnación contencioso tributaria. Arguye la recurrente que al no declarar en parte el valor total del impuesto a la renta que correspondía a la compañía ALGOR CÍA. LTDA., ésta acrecentó de manera intencional el valor de los costos y gastos, está claro que la intención iba orientada a disminuir la base imponible y por ende el valor del impuesto a la renta a pagar durante el ejercicio económico 2012, lo que sin duda provoca como resultado que no se haya declarado en parte el impuesto a la renta; siendo por lo mismo aplicable al plazo de caducidad de seis años previsto en el artículo 94 del Código Tributario. Si la Sala hubiere permitido analizar correctamente la caducidad extendida de la facultad determinadora de la Administración Tributaria desde los nuevos elementos que se presentan, pudiendo abordarse hechos vinculados al cometimiento de delitos de defraudación tributaria habría ratificado la totalidad de acto administrativo en virtud de lo actuado por parte de la entidad demandada por lo que claramente se encuentra en los presupuestos legales del artículo 94 numeral 2 del Código Tributario, por lo que se solicita la recurrente que se case la sentencia cuestionada.

DÉCIMO TERCERO: ANÁLISIS DEL VICIO ALEGADO.- Esta Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, para resolver el problema jurídico planteado derivado del cuestionamiento al fallo de instancia, con fundamento en el caso quinto del artículo 268 del Código Orgánico General de Procesos, admitido por el señor Conjuez de la Sala, considera: **i.** El vicio de **errónea interpretación** *“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 2} **ii.** La recurrente cuestiona el fallo porque a su criterio el Tribunal juzgador limita el sentido del artículo 94.2 a los parámetros de las sentencias que hasta ese momento se habían referido a la caducidad extendida de la facultad determinadora de la Administración Tributaria y desatiende el carácter excepcional de la norma; **iii.** Analizada la sentencia cuestionada, se encuentra que en la misma se establece con claridad que el caso en análisis no se refiere a ocultamiento de rubros, que es lo que consideran los pronunciamientos vertidos por la Sala, sino que se trata de cuestionamientos a justificativos de costos y gastos, presentados por el contribuyente en su declaración, que bien pudieron ser revisados por la Administración Tributaria desde el día siguiente a la presentación de la declaración, argumentación con la que esta Sala coincide, sin que se justifique la aplicación del plazo de caducidad de seis años, desvirtuándose la errónea interpretación de la norma alegada por la recurrente; este criterio ha sido reiterado por la Sala Especializada en los casos No. 09501-2017-00726, 09501-2017-00780 y 09501-2018-00170; por los argumentos expuestos, se desestima el recurso interpuesto.

DÉCIMO CUARTO.- DECISIÓN.- Por las consideraciones antes referidas, esta Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, **ADMINISTRANDO JUSTICIA, EN NOMBRE DEL PUEBLO SOBERANO DEL ECUADOR, Y POR AUTORIDAD DE LA CONSTITUCIÓN Y LAS LEYES DE LA REPÚBLICA**, resuelve **NO CASAR** el fallo de mayoría dictado por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el cantón Guayaquil, provincia del Guayas, el 18 de junio del 2018, las 15h56.- Sin costas.- Notifíquese, Publíquese y Devuélvase.-

JOSE DIONICIO SUING NAGUA

JUEZ NACIONAL (PONENTE)

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

CORDERO LOPEZ JAVIER

CONJUEZ NACIONAL (E)

GUSTAVO ADOLFO DURANGO VELA

JUEZ NACIONAL (E)



Juicio No. 09501-2018-00465

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, martes 14 de septiembre del 2021, las 16h09. **VISTOS:** El abogado Diego Alfonso Cabezas-Klaere en calidad de procurador judicial del economista Juan Miguel Avilés Murillo en su calidad de Director Zonal 8 del Servicio de Rentas Internas, interpone recurso de casación en contra del fallo dictado por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el cantón Guayaquil, provincia del Guayas, el 30 de enero del 2019, las 09h47 dentro del juicio de impugnación No. 09501-2018-00465.

PRIMERO: COMPETENCIA.- La Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia es competente para conocer y resolver el recurso de conformidad con lo dispuesto en los artículos 184 numeral 1 de la Constitución de la República del Ecuador; 185 segunda parte numeral 1y 201 numeral 2 del Código Orgánico de la Función Judicial.

SEGUNDO: DECISIÓN DE INSTANCIA.- El Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el cantón Guayaquil, provincia del Guayas, el 30 de enero del 2019, las 09h47 dentro del juicio de impugnación No. 09501-2018-00465, acepta la demanda deducida por el señor Víctor Gonzalo Parra Jara, por sus propios derechos, en contra del Director Zonal 8 del Servicio de Rentas Internas y como consecuencia de lo cual se declara la ineficacia de la Resolución Administrativa No. DZ8-GSORASN17-00000045 de fecha 12 de octubre de 2018, suscrita por dicha autoridad.

TERCERO: PRESENTACIÓN DEL RECURSO.- Con fecha 25 de febrero del 2019, las 16h41, el abogado Diego Alfonso Cabezas-Klaere en calidad de procurador fiscal del economista Juan Miguel Avilés Murillo en su calidad de Director Zonal 8 del Servicio de Rentas Internas, interpone recurso de casación, mismo que es calificado, en auto de 27 de febrero del 2019, las 09h09, en los términos de los artículos 266, 269 y 274 del Código Orgánico General de Procesos, 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.

CUARTO: ADMISIÓN.- Mediante auto de 19 de agosto del 2020, las 09h02 el Conjuez de la Sala, Doctor Marco Tobar Solano, declaró la admisibilidad del recurso de casación propuesto, admitiendo el caso quinto del artículo 268 del Código Orgánico General de Procesos, por los vicios de falta de aplicación del inciso segundo del numeral 9 del artículo 107 del Código Orgánico Tributario y

aplicación indebida del inciso segundo del artículo 85 del Código Orgánico Tributario.

QUINTO: CONTESTACIÓN AL RECURSO.- El señor Víctor Gonzalo Parra Jara no ha dado contestación al recurso de casación interpuesto por la Administración Tributaria.

SEXTO: INTEGRACIÓN TRIBUNAL JUZGADOR.- Mediante sorteo de la causa No. 09501-2018-00465(1), realizado el 21 de diciembre de 2021, las 15h46, se radicó la competencia en la Sala integrada por los doctores Gustavo Durango Vela, Juez Nacional (E), Fernando Antonio Cohn Zurita, Juez Nacional (E) y José Suing Nagua, Juez Nacional, Ponente en la causa. Mediante Resolución No. 003-2021 de 26 de enero de 2021, el Pleno del Consejo de la Judicatura dispuso dar cumplimiento al mandamiento de ejecución expedido por el Tribunal de lo Contencioso Administrativo en la causa No. 17811-2014-0463, ratificando la continuación en el ejercicio de funciones de los doctores José Suing Nagua y Gustavo Durango Vela, de Juez y Conjuez Nacionales, respectivamente; 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, 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, avalada con la acción de personal No. 166UATH-2021-2021-HB de 19 de febrero de 2021. Por licencia concedida a la Dra. Rosana Morales Ordóñez actúa en calidad de Juez Nacional (E) el Dr. Fernando Cohn Zurita.

SÉPTIMO: VALIDEZ PROCESAL.- No se observa del proceso ninguna circunstancia que puede afectar la validez procesal y no existe nulidad alguna que declarar, por lo que se declara el proceso válido.

OCTAVO: AUDIENCIA.- Mediante providencia de 02 de septiembre del 2020, se convocó a las partes procesales para la audiencia de sustentación del recurso de casación para el día viernes 10 de septiembre del 2020, las 12h15, en la que participaron el abogado John Pedro Duque Parrales en calidad de procurador judicial del señor Víctor Gonzalo Parra Jara y la abogada Velyalline Romo Molestina, en calidad de procuradora judicial del Director Zonal 8 del Servicio de Rentas Internas, quienes intervinieron argumentando en defensa de los intereses de sus representados, en los términos

que obran de la grabación de la audiencia que se agrega en formato digital al proceso, en la que se da a conocer en forma oral la decisión adoptada sobre el recurso.

NOVENO: ERRORES ALEGADOS.- El recurrente considera que el fallo emitido por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el cantón Guayaquil, provincia del Guayas, el 30 de enero del 2019, las 09h47, incurre en el **caso quinto** del artículo 268 del Código Orgánico General de Procesos, por los vicios de falta de aplicación del artículo 107, numeral 9, inciso segundo del Código Orgánico Tributario y aplicación indebida de artículo 85, inciso segundo del Código Orgánico Tributario.

DÉCIMO: NORMAS SEÑALADAS COMO INFRINGIDAS.- Las normas que el recurrente considera infringidas son: **a) Código Orgánico Tributaria: Art 85.- Notificación de los actos administrativos.-** *“Todo acto administrativo relacionado con la determinación de la obligación tributaria, así como las resoluciones que dicten las autoridades respectivas, se notificará a los peticionarios o reclamantes y a quienes puedan resultar directamente afectados por esas decisiones, con arreglo a los preceptos de este Código. El acto de que se trate no será eficaz respecto de quien no se hubiere efectuado la notificación.”* **Art. 107.- Formas de notificación.-** *“Las notificaciones se practicarán: (1/4) 9. En el caso de personas jurídicas o sociedades o empresas sin personería jurídica, la notificación podrá ser efectuada en el establecimiento donde se ubique el deudor tributario y será realizada a éste, a su representante legal, a cualquier persona expresamente autorizada por el deudor, al encargado de dicho establecimiento o a cualquier dependiente del deudor tributario.*

Existe notificación tácita cuando no habiéndose verificado notificación alguna, la persona a quien ha debido notificarse una actuación efectúe cualquier acto o gestión por escrito que demuestre inequívocamente su conocimiento. Se considerará como fecha de la notificación aquella en que se practique el respectivo acto o gestión, por parte de la persona que debía ser notificada.”

DÉCIMO PRIMERO: CONTENIDO DEL CASO QUINTO DEL ARTÍCULO 268 DEL CÓDIGO ORGÁNICO GENERAL DE PROCESOS: *“ Cuando se haya incurrido en aplicación indebida, falta de aplicación o errónea interpretación de normas de derecho sustantivo, incluyendo los precedentes jurisprudenciales obligatorios, que hayan sido determinantes en la parte dispositiva de la sentencia o auto.”¹.*

DÉCIMO SEGUNDO: ARGUMENTOS DEL RECURRENTE POR LOS VICIOS ACUSADOS.- El Tribunal *A quo* ha determinado que el acto administrativo es válido, pese a que se

¹ Ecuador. Registro Oficial Suplemento 506 de 22 mayo de 2015 - Última modificación 26 de junio de 2019, Código Orgánico General de Procesos: artículo 268 numeral 5.

lo considera ineficaz, pues ha observado que en el mismo no incumplen, ni transgreden normas de derecho, que permitan un control de legalidad, en cuanto a su formación y contenido. No obstante, de su análisis se desprende que, si bien el acto administrativo es válido desde su emisión, al mismo tiempo es ineficaz, ante la supuesta omisión o falta del requisito de notificación, aunque la autoridad Tributaria considere que se ha realizado notificación tácita de la Resolución No. DZ8-GSORASN17-00000045M. Este análisis, observado de la parte considerativa, es determinante en la decisión de la litis, puesto que en su parte resolutive, la Sala expresamente declara la ineficacia de la resolución, bajo la creencia de no existir notificación del acto impugnado. El análisis respecto a la ineficiencia de los actos administrativos, se supeditaba a la presunción judicial de que la Administración Tributaria incumplió el requisito de notificación. Sin embargo, la interpretación judicial resultó insuficiente, puesto que obvió considerar la posibilidad de que, sin perjuicio de tal errada conclusión, esto es, la presunción judicial de no haberse actuado la notificación por parte del ente de control, esta se pudo concretar de forma lícita, conforme al artículo 107 numeral 9 del Código Orgánico Tributario. A decir del profesor Dromi² *Las notificaciones se podrán hacer indistintamente por alguno de los siguientes medio: (1/4) d) presentación espontánea del interesado de la que resulta estar en conocimiento fehaciente del acto respectivo; (1/4) El acto administrativo no notificado por impulso de la Administración puede llegar a ser eficaz mediante la invocación de sus efectos por parte del interesado*^o. Este precepto se lo conoce como la notificación tácita o notificación por conducta concluyente, la cual está prevista en la norma referida anteriormente. Como se advierte en el texto de la demanda, es claro que el actor conocía previamente de la Resolución No. DZ8-GSORASN17-00000045-M, y no solo se evidencia que sabía de la existencia del acto que impugnó judicialmente, sino además de su contenido para contrarrestar los motivos que sustentan el acto. Entendiéndose cumplida la notificación en forma tácita, correspondía al juzgador darle el efecto previsto en el segundo inciso del artículo 85 del Código Orgánico Tributario. No obstante, el Tribunal se limitó a señalar que la Administración Tributaria no probó la práctica de la notificación electrónica, sin observar que los hechos notorios, que resultan de la propia declaración del actor, independientemente de la forma, sí se cumplió con la notificación, llegando el actor a tener conocimiento del acto. El yerro judicial ocurre por la falta de aplicación del segundo inciso del numeral 9 del artículo 107 del Código Orgánico Tributario, que le proveía de la solución al punto controvertido entre las partes, debiendo declarar que, en el evento supuesto de que no se haya realizado la notificación electrónica por impulso de la Administración Tributaria, la interposición de la demanda implicaba un acto calificado de notificación tácita. De tal modo, verificado como hecho cierto e incontrovertible la notificación tácita de la Resolución impugnada, lo correcto, justo y en derecho era aplicar el artículo 85 del Código

2 Dromi, Roberto. Derecho Administrativo, Ciudad Argentina Editorial de Ciencia y Cultura, 2001, Buenos Aires-Argentina, página 271.

Orgánico Tributario en sentido positivo, es decir, declarar que el acto, así como es válido, también es eficaz desde el momento en que el actor interpuso su demanda y no en el sentido negativo, como lo hizo la Sala.

DÉCIMO TERCERO: ANÁLISIS DE LOS VICIOS ALEGADOS.- Esta Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, para resolver el problema jurídico planteado derivado del cuestionamiento al fallo de instancia, con fundamento en el caso quinto del artículo 268 del Código Orgánico General de Procesos, admitido por el señor Conjuez de la Sala, los dos están relacionados con la existencia o no de la notificación, por lo que se los abordará en forma conjunta; para ello se considera: **i. 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.*³; **ii. La aplicación indebida** se produce ^a *(1/4) 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.*⁴ Para Calamandrei, al vicio de aplicación indebida puede llegarse ^a *(1/4) 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.*⁵**iii.** El cuestionamiento del recurrente está relacionado con la existencia o no de la notificación de la resolución por la que la Administración Tributaria declara como persona natural con actividades supuestas y/o transacciones inexistentes con suspensión del RUC, en tanto el representante de la Administración Tributaria sostiene que se dio la notificación electrónica y que en el supuesto de que ello no se habría dado, operó la notificación tácita al tenor de lo previsto en el artículo 107.9 del Código Tributario; **iv.** La sentencia, luego de reconocer la validez de los medios de notificación electrónica y de confirmar que la Administración Tributaria tiene suscrito con el actor un acuerdo de responsabilidad para recibir notificaciones por vía electrónica, por no haber practicado prueba que justifique haber sido notificada la resolución a través de medio electrónico, de lo cual no existe evidencia ni en el expediente administrativo, declara que el acto es ineficaz; **v.** La Sala Especializada encuentra que en el análisis que realiza el Tribunal juzgador, olvida aplicar al caso el contenido del segundo inciso del artículo 107.9 del Código Tributario, que regula la notificación tácita, de la siguiente manera: ^a *Existe notificación tácita cuando no habiéndose verificado notificación alguna, la persona a quien ha debido notificarse una actuación efectúe*

³ Tolosa Villabona, Luis Armando. *Teoría y Técnica de Casación. Civil, Penal, Laboral, Penal Militar, Acciones de Grupo*, (Bogotá: Doctrina y Ley, 2008), 359.

⁴[1] Ecuador. Registro Oficial No. 12 de 31 de enero de 2003, 28.

⁵ Humberto Murcia Ballén, *Recurso de casación civil*, (Bogotá: Ediciones Jurídica Gustavo Ibáñez, 2015), 318.

cualquier acto o gestión por escrito que demuestre inequívocamente su conocimiento. Se considerará como fecha de la notificación aquella en que se practique el respectivo acto o gestión, por parte de la persona que debía ser notificada.°, por lo que habiendo el accionante impugnado la Resolución No. DZ8-CSSOGEC18-00000091, mediante la acción cuya sentencia es objeto de este recurso de casación, es perfectamente válido entender que se produjo la notificación tácita que regula la norma transcrita, ya que el actor llegó a tener pleno conocimiento del contenido de la Resolución, pues de otra manera, no la habría impugnado, siendo la misma eficaz desde que el accionante tuvo conocimiento, en virtud de lo cual, activa un mecanismo de impugnación válido como lo es el objeto de la controversia. Consiguientemente, habiéndose evidenciado la falta de aplicación de la norma referida por el recurrente, es procedente el vicio alegado.

DÉCIMO CUARTO.- DECISIÓN.- Por las consideraciones antes referidas, esta Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, **ADMINISTRANDO JUSTICIA, EN NOMBRE DEL PUEBLO SOBERANO DEL ECUADOR, Y POR AUTORIDAD DE LA CONSTITUCIÓN Y LAS LEYES DE LA REPÚBLICA**, resuelve **CASAR** el fallo dictado por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el cantón Guayaquil, provincia del Guayas, el 30 de enero del 2019, las 09h47 y declarar que el acto impugnado fue eficaz desde la fecha en que el contribuyente tuvo conocimiento de su contenido.- Sin costas.- Notifíquese, Publíquese y Devuélvase.-

JOSE DIONICIO SUING NAGUA

JUEZ NACIONAL (PONENTE)

GUSTAVO ADOLFO DURANGO VELA

JUEZ NACIONAL (E)

COHN ZURITA FERNANDO ANTONIO

CONJUEZ NACIONAL (E)

FUNCIÓN JUDICIAL

158484379-DFE

Juicio No. 17510-2017-00232

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

AUTOR/A: GUSTAVO ADOLFO DURANGO VELA

**CORTE NACIONAL DE JUSTICIA. - SALA ESPECIALIZADA DE LO CONTENCIOSO
TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL DE JUSTICIA.** Quito, martes 14 de septiembre del
2021, las 16h26.

VISTOS: La Abg. Alejandra Álvarez Castillo, en calidad de procuradora fiscal del Director Zonal 9 del Servicio de Rentas Internas, y el señor Fausto Geovanni Torres Moyano, por los derechos que representa en calidad de Gerente General de la compañía Corporación Ecuatoriana de Aluminio S.A. CEDAL, interponen sendos recursos de casación en contra de la sentencia dictada el 16 de febrero del 2018, a las 12h08, por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el Distrito Metropolitano de Quito, provincia de Pichincha, dentro del juicio de impugnación No. 17510-2017-00232 propuesto en contra del Acta de Determinación No. 17201724900186717 de 8 de marzo de 2017, emitida por el Delegado de la Dirección zonal 9 del SRI por diferencias en la declaración del impuesto a la renta, correspondientes al ejercicio fiscal 2014.

PRIMERO: COMPETENCIA.- 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 los artículos 184 numeral 1 de la Constitución de la República del Ecuador, 184 y 185 segunda parte, numeral 1 del Código Orgánico de la Función Judicial y 266 del Código Orgánico General de Procesos.

SEGUNDO: INTEGRACIÓN DEL TRIBUNAL JUZGADOR.- Mediante acta de sorteo de la causa, realizado 19 de noviembre de 2020, a las 18h12, se radicó la competencia en la Sala integrada por los doctores Mónica Alexandra Heredia Proaño, Gilda Rosana Morales Ordóñez y Fernando Antonio Cohn Zurita.- Actualmente la Sala está conformada por los doctores José Suing Nagua, Rosana Morales Ordóñez, jueces nacionales titulares y Gustavo Durango Vela, Juez Nacional (E) (ponente). Mediante Resolución Nro. 003-2021 de 26 de enero de 2021, el Pleno del Consejo de la Judicatura dispuso dar cumplimiento al mandamiento de ejecución expedido por el Tribunal de lo Contencioso Administrativo en la causa No. 17811-2014- 0463, ratificando la continuación en el ejercicio de funciones de los doctores José Suing Nagua y Gustavo Durango Vela, de Juez y Conjuez Nacionales, respectivamente; además, con Resolución Nro. 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 Nro. 2 de 5 de febrero de 2021, integró la Sala de lo Contencioso Tributario con los doctores Gilda Rosana Morales Ordóñez y José Suing Nagua; y, con Oficio Nro. 92-P-CNJ-2021, de 12 de febrero de 2021, el doctor Iván Saquicela Rodas, Presidente de la Corte Nacional de Justicia, llama a integrar la Sala al doctor Gustavo Durango Vela, en remplazo de la doctora Ana María Crespo Santos, conforme Acción de Personal No. 166-DATH-CNJ-2021-NB de 19 de febrero de 2021. Por licencia concedida a la Dra. Rosana Morales Ordóñez, por el Pleno de la Corte Nacional de Justicia, actúa en la presente causa, de conformidad a lo dispuesto en el Art. 201.1 del Código Orgánico de la Función Judicial, el Dr. Fernando Cohn Zurita, según se desprende del Oficio Nro. 943-SG-CNJ.-SLL-2021 de 19 de agosto de 2021 y acta de sorteo de los 16 de los mismos mes y año

TERCERO: PRESENTACIÓN DE LOS RECURSOS.- Las partes procesales han presentado sendos recursos de casación, así:

3.1 El Servicio de Rentas Internas, presenta recurso extraordinario de casación el 2 de marzo de 2018, a las 12h05 (fs. 871 a 874 de los autos), el cual es calificado por el Tribunal de instancia de oportuno, que cumple los requisitos de ley y dispone subir los autos al superior mediante auto del 5 de marzo de 2018, a las 14h54, cumpliendo lo señalado en el Art. 269 del Código Orgánico General de Procesos (COGEP).

3.2 Por su parte, la compañía actora en el juicio de impugnación, presenta recurso extraordinario de casación el 6 de marzo de 2018, a las 15h21 (fs. 877 a 879), el cual es calificado por el Tribunal de instancia de oportuno, que cumple los requisitos de ley y dispone subir los autos al superior mediante auto del 8 de marzo de 2018, a las 10h40, cumpliendo lo señalado en el Art. 269 del Código Orgánico General de Procesos (COGEP).

CUARTO: ERROR ALEGADO Y ADMITIDO.- Mediante auto de 12 de septiembre del 2018, a las 12h05, dictado por el doctor Iván Rodrigo Larco Ortuño, Conjuez Nacional de la Corte Nacional de Justicia, declaró la admisibilidad de los dos recursos, por las causales propuestas, en los siguientes términos:

4.1 Recurso interpuesto por el Servicio de Rentas Internas.- Con sustento en el caso 5 del Art. 268 del COGEP:

4.1.1 ^a GLOSA: NOTAS DE CRÉDITO NO REPORTADAS POR TERCEROS^o; por el vicio de **falta de aplicación** del Art. 15 del Reglamento de Comprobantes de Venta, Retención y Complementarios y,

4.1.2 ^a GLOSA: APORTES AL IESS VOLUNTARIOS°; por el vicio de **errónea interpretación** del artículo 2 de la Ley de Seguridad Social.

4.2 Recurso interpuesto por la compañía CEDAL.- Con sustento el **caso 4** del Art. 268 del COGEP, así:

4.2.1 Cuenta de ingresos: Diferencia entre el detalle de ventas presentado y el valor declarado.-

Por falta de aplicación del precepto jurídico aplicable a la valoración de la prueba contenido en los arts. 164 y 227 del COGEP; que condujo a la **falta de aplicación** del tercer inciso del Art. 36 del Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno.

4.2.2 Cuenta de ingresos: Nota de débito no declarada como ingreso.- Por **falta de aplicación** del

precepto jurídico aplicable a la valoración de la prueba contenido en el art. 164 del COGEP; que condujo a la **aplicación indebida** del numeral 1 del Art. 8 de la Ley de Régimen Tributario Interno.

4.2.3 Gatos: Importaciones sin soporte o con soporte no válido.- Por **falta de aplicación** del

precepto jurídico aplicable a la valoración de la prueba contenido en los arts. 164 y 227 del COGEP; que condujo a la **falta de aplicación** del Art. 10 de la Ley de Régimen Tributario Interno.

4.2.4 Gastos: Diferencia en beneficios sociales no sustentada.- Por Falta de aplicación del precepto

jurídico aplicable a la valoración de la prueba contenido en los arts. 164 y 227 del COGEP; que condujo a la **falta de aplicación** del numeral 9 del Art. 10 de la Ley de Régimen Tributario Interno.

4.2.5 Gastos: Beneficios que superan el límite del 20% de la materia gravada de aportación.- Por

falta de aplicación del precepto jurídico aplicable a la valoración de la prueba contenido en el numeral 1 del art. 163 y en el art. 164 del COGEP; que condujo a la **falta de aplicación** del numeral 9 del Art. 10 de la Ley de Régimen Tributario Interno.

4.2.6 Gastos: Depreciación de activos fijos revaluados.- Por **falta de aplicación** del precepto

jurídico aplicable a la valoración de la prueba contenido en el Art. 164 del COGEP; que condujo a la **indebida aplicación** del Art. 28, numeral 6, letra f) del Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno.

QUINTO: VALIDEZ PROCESAL.- De la revisión del proceso no se observa ninguna circunstancia que pueda afectar su validez procesal y tampoco existe nulidad alguna que declarar, conforme además lo expresaron las partes durante la realización de la audiencia, por lo que se declara la plena validez del mismo.

A la presente sentencia de casación, le han antecedido los siguientes actos procesales: providencia de viernes 3 de septiembre de 2021, las 12h18, dictada por el Juez Nacional Ponente de esta Sala Especializada en la que se convoca a las partes a audiencia de casación en vía telemática para el jueves 9 de septiembre de 2021, a las 11h00, misma que efectivamente se realizó, y en la cual fueron escuchadas las partes procesales a través de sus procuradores judiciales; en primer término por parte de la Administración Tributaria la abogada Alejandra Álvarez Castillo, que sustentó y alegó en favor de su recurso; y luego por parte de la compañía accionante CEDAL el doctor Patricio Peña Romero que igualmente intervino sustentando su recurso; intervenciones que fueron contestadas por las partes, haciendo uso cada una de su derecho a la repica y contrarréplica, en el momento procesal oportuno, como se podrá verificar del acta de audiencia que obra del proceso, así como del CD que contiene la grabación de la misma.

Al no haber llegado a una decisión por parte de la Sala, se suspende la audiencia para que continúe el día lunes 13 de septiembre a las 16h00, con la cual quedan notificadas las partes de manera verbal, efectivamente el día y hora señaladas se reinstaló la audiencia, en la que fue expuesta oralmente la decisión que en forma unánime adoptó la Sala, se cumple ahora con la notificación por escrito, conforme lo dispone a ley.

SEXTO: RECURSO DE CASACIÓN INTERPUESTO POR LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA.

En el escrito de casación y en la audiencia de juicio, el SRI ha alegado de la siguiente manera:

6.1. Respecto de la glosa "**NOTAS DE CRÉDITO NO REPORTADAS POR TERCEROS**", que conforme al Art. 15 del Reglamento de Comprobantes de Venta, Retención y Complementarios, las notas de crédito emitidas carecen de los requisitos establecidos en esta norma, por lo que no se pueden considerar como sustento para disminuir los ingresos; que existe jurisprudencia que menciona que los requisitos exigidos en el reglamento no son meras formalidades sino esenciales, pues sólo así se puede llegar a la existencia de la transacción y su reconocimiento como deducible; que el contribuyente disminuyó y anuló un ingreso al que no tenía derecho, pues no contaba con la documentación de respaldo, por no cumplir los requisitos establecidos en la referida norma tributaria.

6.2. En relación a la glosa **“APORTES AL IESS VOLUNTARIOS”**; sostiene que un mandante interno es aquel que ^aejerce funciones permanentes en el régimen interno de una empresa^o, en el presente caso se califica como mandante externo al Gerente Comercial, pues no realiza actividades permanentes dentro de la empresa, hecho no discutido por las partes, por tanto los aportes al IESS del mandante externo, no son válidos, por tanto el Tribunal de instancia realiza una errónea interpretación

del Art. 2 de la Ley de Seguridad Social, pues en el listado de esta norma no se menciona a los mandantes externos, por lo que no se puede calificar esta aportación como obligatoria. Hay que tomar en cuenta, continua el recurrente, que si bien mediante el contrato de mandato se prueba la relación inter partes, la única contraprestación recibida por el gerente comercial es precisamente esta aportación al IESS, elemento que lleva a la convicción de que estamos frente a una aportación de afiliación voluntaria y éste es el sentido y alcance correcto que se debió dar a la norma, y de este modo no incluir a la aportación de un mandante externo.

Contestación al recurso por parte de la sociedad accionante.- La compañía CEDAL, en la audiencia da contestación al recurso de casación interpuesto por el ente de control tributario, en lo sustancial solicita que se deseche el recurso interpuesto y se ratifique la sentencia recurrida, en lo referente a las dos glosas impugnadas por el SRI.

SÉPTIMO: CONSIDERACIONES DE LA SALA DE CASACIÓN PARA SU DECISIÓN:

7.1. Problema jurídico planteado.- El recurso de casación interpuesto por la administración tributaria se fundamenta en el casos 5 del Art. 268 del COGEP:

^a Art. 268.- Casos. El recurso de casación procederá en los siguientes casos: (1/4) 5. Cuando se haya incurrido en aplicación indebida, falta de aplicación o errónea interpretación de normas de derecho sustantivo, incluyendo los precedentes jurisprudenciales obligatorios, que hayan sido determinantes en la parte dispositiva de la sentencia o auto°.

Este caso es conocido en la doctrina como la violación directa de la Ley y que de configurarse el yerro jurídico de la sentencia ésta debe ser corregida. Este es el caso que tiene como limitante la revaloración de las pruebas y debe ser planteado a partir de los hechos probados en la sentencia. Para que se configure el mismo se requiere la presencia de dos elementos: el primero, que debe haber violación directa de las normas sustantivas en la sentencia impugnada y el segundo, que la transgresión haya sido determinante en la parte resolutive del fallo recurrido.

7.2. Alcance doctrinario del error.- El recurso de casación interpuesto, se fundamenta en los vicios de **falta de aplicación** y de **errónea interpretación** de normas de derecho; en este sentido, el autor Luis Armando Tolosa Villabona, al respecto sostiene que:

*En cuanto a la **falta de aplicación**: ^a Según la doctrina y la jurisprudencia, en consonancia con los dispositivos legales, ocurre la falta de aplicación cuando se deja de aplicar un precepto legal, y ello constituye ^a la infracción directa típica°, por haberlo ignorado el sentenciador o por no haberle reconocido validez, sea por desconocimiento del fallador o por*

abierta rebeldía contra el precepto^{1/4}; y, en lo referente a la errónea interpretación: (1/4)
^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 finalidad¹.

7.3. Normas legales aplicables al caso.- A fin de establecer si se configuran o no los vicios alegados por el SRI, esta Sala Especializada de Casación Tributaria, inicia su análisis transcribiendo las normas de derecho que la recurrente estima infringidas:

Reglamento de Comprobantes de Venta, Retención y Documentos Complementarios:

^a Art. 15.- Notas de crédito.- Las notas de crédito son documentos que se emitirán para anular operaciones, aceptar devoluciones y conceder descuentos o bonificaciones. Las notas de crédito deberán consignar la denominación, serie y número de los comprobantes de venta a los cuales se refieren. El adquirente o quien a su nombre reciba la nota de crédito, deberá consignar en su original y copia, el nombre del adquirente, su número de Registro Único de Contribuyentes o cédula de ciudadanía o pasaporte y fecha de recepción^{1/4}.

Ley de Seguridad Social:

^a Art. 2.- SUJETOS DE PROTECCION.- Son sujetos "obligados a solicitar la protección" del Seguro General Obligatorio, en calidad de afiliados, todas las personas que perciben ingresos por la ejecución de una obra o la prestación de un servicio físico o intelectual, con relación laboral o sin ella; en particular: a. El trabajador en relación de dependencia; b. El trabajador autónomo; c. El profesional en libre ejercicio; d. El administrador o patrono de un negocio; e. El dueño de una empresa unipersonal; f. El menor trabajador independiente; y, g. Los demás asegurados obligados al régimen del Seguro General Obligatorio en virtud de leyes y decretos especiales^{1/4}.

7.4.1. Caso sub iudice a resolver.- Respecto de la "**Glosa 3.6.1.3. Notas de crédito no reportadas por terceros**"; el Tribunal de instancia en el considerando Octavo, al realizar el correspondiente análisis (numeral 8.6 fs. 853 vta.) establece que el origen de la glosa se debe a las ^a 1/4 *disminuciones de ingresos por notas de crédito que no contienen la firma de recepción del cliente. La*

1Tolosa Villabona, Luis Armando, 2008, Teoría y Técnica de la Casación, Bogotá – Colombia, Ediciones Doctrina y Ley Ltda., pág. 359 y 361.

Administración realizó requerimientos de información a los clientes beneficiarios de estas notas de crédito, con la finalidad de verificar que hayan sido recibidas. Estos clientes indicaron no haber recibido las notas de crédito^{1/4}; luego de lo cual, se remite a los informes periciales de las partes, y agrega (numeral 8.9) que conforme al SRI las notas de crédito no han sido reportadas por terceros por lo que no pueden servir para disminuir los ingresos, conforme a lo dispuesto por el Art. 15 del Reglamento de Comprobantes de Venta, conforme a pronunciamientos de la Corte Suprema de Justicia. Ante esto la sentencia recurrida cita un extracto de un fallo dictado por la Sala Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia (recurso 333-2011), cuyo punto de derecho se refiere a que, la exigencia de los requisitos reglamentarios de los comprobantes de venta no son meras formalidades que puedan soslayarse, sino aspectos de fondo en que se apoya el régimen tributario ecuatoriano; a continuación, en el apartado 8.10, señala: ^a Sin embargo, debemos resaltar que esa sentencia y otras similares han sido dictadas respecto al reconocimiento de gastos o derecho a reconocimiento de crédito tributario, acorde a las normas legales y reglamentarias pertinentes, sin embargo, para el caso de los ingresos, que constituye el hecho generador del impuesto, debemos considerar lo establecido por el Art. 311 del COGEP^{1/4}; y que en el presente caso ^a ^{1/4} la Administración tributaria sustenta la glosa de ingresos en la invalidez de las notas de crédito por no haber sido reportada por terceros, lo que dice, implicaría una disminución de ingresos, pero de forma alguna se establece ingresos que hayan sido percibidos por el contribuyente y no hayan sido declarados^{1/4}, por lo que a criterio del Juzgador fiscal, en este caso la omisión de solemnidades en las notas de crédito, ^a ^{1/4} no comprueban mayores ingresos sino que se justifican para la anulación de facturas^{1/4}, por lo que el ingreso por ventas netas (según las pruebas), se encuentra debidamente registrado en la declaración del año 2014 y generando el correspondiente impuesto a la renta; enseguida, en el apartado 8.11, sostiene que ^a ^{1/4} en este caso, por la omisión de formalidades en las notas de crédito no se ha disminuido el ingreso, sino que se ha anulado documentos que no sustentaban operaciones y que no le significaron ingresos a la compañía^{1/4}; y con sustento en el Art. 17 del Código Tributario, en el apartado 8.13 agrega que: ^a ^{1/4} este Tribunal no puede llegar a la convicción de que el actor haya tenido más ingresos que los declarados por haber omitido formalidades en la emisión de las notas de crédito por el valor de USD \$ 77.609.97 listadas en el cuadro 8 del acto impugnado, que conforme ya se ha dicho, no le genera mayor renta o disminución de ingresos^{1/4} sustento con el cual se acepta la impugnación a esta glosa y se la deja sin efecto.

7.4.2. Para resolver el problema planteado en base a la falta de aplicación del Art. 15 del Reglamento de Comprobantes de Venta, Retención y Complementarios (RCVRC), se deben realizar las siguientes consideraciones: **i)** Los hechos probados que constan en el fallo recurrido son: **a)** En el acta de determinación se manifiesta que CEDAL S.A. registró en la casilla 6011 ^o ventas netas locales

gravadas con tarifa 12%°, disminuciones de ingresos por notas de crédito que no contienen la firma de recepción del cliente; **b)** La Administración realizó requerimientos de información a los clientes beneficiarios de estas notas de crédito, con la finalidad de verificar que hayan sido recibidas. Estos clientes indicaron no haber recibido las notas de crédito, **c)** El Tribunal de instancia resuelve que la omisión de solemnidades respecto de las notas de crédito no comprueban mayores ingresos sino que se justifican para la anulación de facturas; **ii)** La apreciación del Tribunal de instancia (numeral 8.9), al señalar que ^a *La Administración tributaria señala que las notas de crédito no han sido reportadas por terceros por lo que no pueden servir para disminuir los ingresos*^{1/4}° (subrayado fuera de texto), es ajena a la realidad normativa, ya que lo que se discute en el fondo es el incumplimiento de las formalidades reglamentarias que deben contener las notas de crédito, sobre lo cual el lineamiento jurisprudencial de la Corte Nacional de Justicia, se vincula justamente al cumplimiento de los requisitos reglamentarios que deben contener los comprobantes de venta utilizados por el sujeto pasivo para sustentar sus operaciones; por tanto la conclusión (numeral 8.10) de que: ^a *Sin embargo, debemos resaltar que esa sentencia y otras similares han sido dictadas respecto al reconocimiento de gastos o derecho a reconocimiento de crédito tributario, acorde a las normas legales y reglamentarias pertinentes, sin embargo, para el caso de los ingresos, que constituye el hecho generador del impuesto, debemos considerar lo establecido por el Art. 311 del COGEP*^{1/4}° no es compartida por esta Sala de Casación, ya que el cumplimiento de los requisitos reglamentarios no son meras formalidades que estén al arbitrio del contribuyente, sino que éstos representan aspectos de fondo que forman parte integral del régimen tributario, de ahí que la aseveración del Juzgador de instancia carece de sustento, pues no es posible discriminar que el cumplimiento de los requisitos formales reglamentarios, sea únicamente para ciertos fines específicos del sujeto pasivo (reconocimiento de gastos o crédito tributario), sino que son de aplicación general, y el Art. 15 del Reglamento referido establece que, las notas de crédito son documentos que se emitirán para anular operaciones, aceptar devoluciones y conceder descuentos o bonificaciones, pero condicionado a que ^a *El adquirente o quien a su nombre reciba la nota de crédito, deberá consignar en su original y copia, el nombre del adquirente, su número de Registro Único de Contribuyentes o cédula de ciudadanía o pasaporte y fecha de recepción*°; (subrayado fuera de texto); es decir una auténtica ^a *constancia de recepción*° que contendrá los referidos requerimientos, cuyas omisiones no han sido cuestionadas por el contribuyente; **iii)** Se debe observar además que esta confirmación de la recepción de este comprobante de venta, tiene su razón de ser, pues se debe entender que este tipo de documento por su naturaleza, una vez generado debe ser aplicado, tanto por el emisor para disminuir sus ingresos, como por el receptor para regular el valor del costo o gasto (disminución) y, es por esta doble afectación tributaria (reducción del ingreso o del costo o gasto), por la que no se puede partir de la simple presunción de que una vez emitida la nota de crédito, ésta ya debe reducir el ingreso, sino que

debe existir la constancia de la recepción de la misma por el sujeto pasivo a nombre de quien se la emite; momento en el cual, si bien el emisor no es responsable de que el perceptor declare tributariamente la nota de crédito, si es responsable de la entrega de este comprobante de venta, conforme a la formalidad.

7.4.3. Pese a todo lo expuesto, esta Sala de casación advierte que, el cuestionamiento planteado por la autoridad de control tributario se debe a que existen: ^a *1/4 notas de crédito que no contienen la firma de recepción del cliente*^{1/4}; lo cual contrastado con el Art. 15 del RCVRC, deviene en que la autoridad tributaria crea de manera antojadiza un nuevo requisito, esto es la ^a *firma de recepción*^o, pues la norma lo que exige es el nombre, el RUC, cédula o pasaporte, de quien la recibe, así como la fecha de recepción; adicionalmente, el constatar la existencia o no de los otros requisitos señalados en el Reglamento, implicaría la revisión física de los mencionados documentos, lo cual está limitado al amparo de la caso 5 del Art. 268 del COGEP, aspecto de la técnica casacional que no fue advertida por la recurrente en la interposición del recurso de casación. Adicionalmente, se advierte que la sentencia recurrida (numeral 8.9) afirma: ^a *La Administración tributaria señala que las notas de crédito no han sido reportadas por terceros por lo que no pueden servir para disminuir los ingresos*^{1/4}, lo que implica que el sustento para desconocer las notas de crédito no es precisamente la falta de los requisitos formales señalados por el Art. 15 del Reglamento referido, y se aparta del fundamento de la glosa señalado en el acta de determinación, (título de la glosa: *Notas de crédito no reportadas por terceros*); por lo que es la misma actuación del ente tributario lo que ocasiona que este Tribunal de Casación se vea impedido de pronunciarse sobre el vicio denunciado al amparo del caso 5; por tanto, se desecha el vicio de falta de aplicación del Art. 15 del Reglamento de CVRDC.

7.5.1. En lo que respecta a la ^a *Glosa 3.6.2.4.2. Aportes al IESS voluntarios* por el valor de USD \$ 2.799,18^o, el Tribunal de instancia en el considerando DÉCIMO PRIMERO, luego de referirse a los argumentos de la demanda y su contestación, señala en el numeral 11.3 que: ^a *1/4 la administración tributaria determinó que CORPORACIÓN ECUATORIANA DE ALUMINIO CEDAL registró valores por concepto de aporte patronal y fondos de reserva del señor Frank Munch, quien no está bajo relación de dependencia de la actora y él es representante legal de Estrusa Guayaquil empresa relacionada del contribuyente*^a. Una vez analizada la prueba aportada al proceso y normativa referente al mandato (Código Civil), sostienen que de conformidad a los Arts. 2 y 9 de la Ley de Seguridad Social referentes a los sujetos obligados a solicitar la protección del seguro general obligatorio y la definición de trabajador autónomo: ^a *Este Tribunal concluye que por haber demostrado el actor con el Contrato de Mandato que obra de fojas 522 y 523 de los autos, suscrito entre la actora COMPAÑÍA CORPORACIÓN ECUATORIANA DE ALUMINIO SA. CEDAL y el Sr. Junchen Munch como director comercial, mandatario de la compañía, que existe una retribución*

económica pactada, considerando tal aportación como gasto deducible, en consecuencia por el análisis realizado en los considerandos precedentes se acepta la impugnación a esta Glosa^{1/4}.

7.5.2. En relación a este pronunciamiento, la autoridad tributaria sostiene que existe errónea interpretación del Art. 2 de la Ley de Seguridad Social, pues se trata de un mandante externo y la norma no hace ninguna referencia a mandantes externos, por lo tanto no se puede calificar esta aportación como obligatoria para la sociedad actora; considera además que si bien el contrato de mandato prueba la relación contractual, la única contraprestación recibida por el gerente comercial, es precisamente la aportación al IESS. Ante este argumento para resolver el conflicto, esta Sala Especializada debe realizar las siguientes consideraciones: **i)** Consta como hecho probado, la existencia del contrato de mandato entre la actora compañía CORPORACIÓN ECUATORIANA DE ALUMINIO S.A. CEDAL y el Sr. Junchen Munch como director comercial, mandatario de la compañía (numeral 11.5), cuya contraprestación es el pago mensual de las cotizaciones para el IESS (beneficio adicional); **ii)** El cuestionamiento del SRI se origina en que el mandatario externo no está bajo la modalidad de relación de dependencia de la empresa; en este sentido el Tribunal de instancia inicia su análisis en torno a que el contrato celebrado entre la sociedad actora y el señor Junchen Munch, es de naturaleza civil (mandato) y señala que: *^a 11.6.- De las normas legales trascritas se evidencia que el contrato de mandato puede ser remunerado, y en el caso que no (sic) ocupa la retribución económica se ha estipulado en USD \$ 600,00* ^{1/4} (subrayado fuera de texto); de lo se establece que este contrato efectivamente involucra la existencia de ingresos para el mandatario de la sociedad actora, motivo por el cual con fundamento en el Art. 2 de la Ley de Seguridad Social, norma que al referirse a los sujetos obligados a solicitar protección del Seguro General Obligatorio como afiliados, involucra **a todas las personas que perciban ingresos con o sin relación laboral**; de ahí que, cuando el Tribunal *a quo* concluye que por el contrato de mandato, el señor Junchen Munch recibe ingresos, es perfectamente aplicable el Art. 2 de la Ley de Seguridad Social, no incurre en una errónea interpretación de la misma, pues como ya se señaló, es obligación de todos aquellos quienes perciben un ingreso, el constituirse en sujetos de protección del seguro social obligatorio, consecuencia de lo cual no se advierte que la sentencia recurrida le dé un sentido diverso al que en realidad tiene esta norma.

7.5.3. Esta Sala especializada advierte que, habiéndose establecido la obligación del mandatario de constituirse en afiliado al seguro social, y siendo la oposición de la administración tributaria en torno a considerar este gasto (aporte al IESS) como no deducible, el Tribunal de instancia lo resuelve a través de la aplicación del Art. 10 numeral 3 de la Ley de Régimen Tributario Interno, norma que permite la deducibilidad de los aportes al IESS; aspecto sustancial de la impugnación, sobre la cual nada argumenta el recurso de casación. En este lineamiento, al denunciarse únicamente la errónea

interpretación del Art. 2 de la Ley de Seguridad Social, y no denunciarse ninguna infracción sobre la norma utilizada por la Sala fiscal para aceptar la deducibilidad del gasto por aporte al seguro social, conlleva a que no se configure la proposición jurídica completa necesaria para que esta Sala de Casación pueda entrar a analizar el fondo del asunto controvertido, esto debido a la naturaleza extraordinaria y formalista del recurso de casación. En conclusión es el actuar de la autoridad de control el que limita a esta Sala, por tanto se desecha el cargo de errónea interpretación del Art. 2 de la Ley de Seguridad Social, al amparo del Art. 268.5 del COGEP.

OCTAVO: RECURSO DE CASACIÓN INTERPUESTO POR CEDAL S.A.

En el escrito de casación y en la audiencia de juicio, argumenta en su defensa:

8.1. Glosa por Diferencias entre el detalle de ventas presentado y el valor declarado (**Falta de Aplicación** de los Arts. 164 y 227 del Código Orgánico General de Procesos ±COGEP).- Sostiene que en el fallo recurrido, se incorpora al análisis el informe de la perito Dra. Leslie Tejada (parte actora), introduciendo al proceso de manera arbitraria un informe pericial no practicado; que la prueba que sí fue presentada, esto es, copias certificadas del diario contable y facturas de reembolso de transporte, no se analiza; que se parte del supuesto falso de que la parte actora no aportó la prueba necesaria, cuando si se la aportó; que al analizar la prueba de la Administración, se hace referencia al informe de la perito Erika Romero, el que se desarrolló en base a la documentación del expediente administrativo del acta de determinación; que acorde al Art. 227 del COGEP (propósito de la prueba pericial) no se discute si las facturas de reembolso de gastos de transporte estaban o no en el expediente administrativo; que el hecho controvertido se centra en las facturas de reembolso de gastos aportados al proceso como prueba, por lo que el Tribunal yerra al darle a dicho peritaje un alcance que no lo tiene, pues éste no es un informe a la contabilidad de la empresa, sino del expediente administrativo; que al tratarse de facturas por reembolso por transporte, no puede considerarse como ingreso, conforme el tercer inciso del Art. 36 del Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno, norma que no ha sido aplicada por el Tribunal.

8.2. Glosa Nota de Débito No Declarada como ingreso (**Falta de aplicación** del Art. 164 del COGEP).- Asegura que el Tribunal de instancia se refiere a los informes de la perito Ing. Leslie Tejada y al de la Ing. Erika Romero, pero que la parte actora no presentó como prueba al informe pericial de la Ing. Tejada, sin embargo el Tribunal lo introduce en su motivación de manera arbitraria, pues es una prueba que no existe, distrayendo su análisis de las pruebas que sí se incorporaron, como la declaración sustitutiva de IVA de octubre de 2014 y la nota de débito asociada; que la glosa hace referencia a una nota de débito no declarada como ingreso, diferencia que es justificada con la copia certificada de la declaración de IVA; que el informe pericial de la Administración se desarrolló en

función de la documentación del expediente administrativo; que acorde al Art. 227 del COGEP (propósito de la prueba pericial), en la glosa no se discutía si la declaración de IVA y la nota de débito se encontraban en el expediente, o sí fueron aportados en el proceso de determinación, que la materia de esta glosa era si la nota de débito se encontraba declarada como ingreso por ventas, tanto en la declaración de impuesto a la renta como en la declaración de IVA; que no es legal que se tribute dos veces por un mismo ingreso, ya que se viola el principio de capacidad contributiva, ello provoca la aplicación indebida del numeral 1 del Art. 8 de la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno.

8.3. Glosa Importaciones sin soporte o con soporte no válidos (Falta de Aplicación del Art. 164 y del Art, 227 del COGEP).- Señala que en la sentencia recurrida se dice que el informe de la perito Dra. Leslie Tejada, no dice nada de esta glosa descartándose este informe; que se señala como prueba de la Administración al informe pericial de la Ing. Erika Romero; que la actora no presentó como prueba al referido informe de la Dra. Tejada; que el Tribunal comete un error al introducir en su motivación, de manera arbitraria una prueba que no fue incorporada, tachando y reparando una prueba no presentada, distraendo su análisis de las pruebas que sí fueron incorporadas, esto es las copias certificadas de proveedores y documentos de importación; que el informe pericial de la Administración se desarrolló en función de la documentación del expediente administrativo y que acorde al Art. 227 del COGEP, en la glosa no se discutía que en el expediente administrativo se encontraban o no los documentos de soporte de gastos de importación, sino los documentos no aportados en el proceso de determinación, pero solo por un fracción, entonces en el informe de la perito Romero se iba a decir que dichos documentos no constan en el expediente; que el peritaje de la Administración solamente sirve para ratificar que dentro del expediente administrativo consta o no tal o cual documento, pero el Tribunal le otorga un carácter decisorio; que la discusión se centra en establecer si los nuevos documentos agregados como prueba con la demanda judicial, prueban los gastos en las importaciones; que las importaciones de materia prima realizadas implican varios gastos paralelos que sirven para obtener, mantener y mejorar los ingresos gravados y que son gastos deducibles para efectos del impuesto a la renta, por lo que su desconocimiento implica una grave violación al Art. 10 de la Ley de Régimen Tributario Interno.

8.4. Glosa Diferencia en Beneficios Sociales no sustentada (Falta de Aplicación del Art. 164 y Art. 227 del COGEP).- Considera que la sentencia se refiere al el informe de la perito Dra. Leslie Tejada, y la prueba de la Administración, esto es al informe pericial de la Ing. Erika Romero; que el Tribunal incorpora al análisis una prueba no presentada por la parte actora, por lo que se equivoca e introduce de manera arbitraria una prueba que no existe; que el Tribunal valora una prueba (Mapeo de la Declaración de Impuesto a la Renta) que fue rechazada por el mismo Tribunal en la audiencia preliminar, es decir el Tribunal valora dos pruebas que no fueron practicadas e incorporadas al

proceso; que el error existe en el análisis de la prueba de las partes; que acorde al Art. 227 del COGEP, en la glosa no se discutía si en el expediente administrativo se encontraban o no los documentos que soportaban los gastos de beneficios sociales, que en efecto no se encontraban en el expediente administrativo de fiscalización, entonces en el informe de la perito Romero se iba a afirmar que dichos documentos no constan en el expediente, lo cual no fue un hecho controvertido, por lo que el Tribunal yerra al otorgar al peritaje de la Administración un valor o alcance que no lo tiene, ya que este informe no es un informe sobre la contabilidad de la actora, sino un informe pericial del expediente administrativo de determinación; que los gastos de las remuneraciones y beneficios sociales, son deducibles, por lo que su desconocimiento implica una violación al numeral 9 del Art. 10 de la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno.

8.5. Glosa Beneficios que superan el límite del 20% de la materia gravada de aportación (Falta de Aplicación del numeral 1 del Art. 163 y del 164 del COGEP).- Señala que en la sentencia se dice que el informe de la perito Dra. Leslie Tejada, no manifiesta nada en relación a la glosa analizada, y que se ratifica que no se ha sustentado la glosa; que acorde al Art. 163 del COGEP, existen hechos que no requieren ser probados; que el hecho controvertido es la deducibilidad del gasto, que es un asunto de puro derecho, pues ninguna norma se establece el efecto no deducible de un gasto correspondiente a un beneficio que representan los servicios de orden social, inclusive en exceso de la exoneración contemplada en el Art. 14 de la Ley de Seguridad Social, mismos que por definición, no constituyen materia gravada pues no son ingresos del trabajador; que la actora no presentó en esta glosa como prueba al referido informe pericial de la parte actora; que el Tribunal introduce de manera arbitraria una prueba que no existe, pues no fue incorporada por la parte actora; que valorar una prueba, que en un asunto de puro derecho, agrava las falencias de la sentencia; que los gastos relacionados con las remuneraciones y beneficios sociales son deducibles, y su desconocimiento implica una violación al numeral 9 del Art. 10 de la Ley de Régimen Tributario Interno.

8.6. Golsa Depreciación de activos fijos revaluados (Falta de Aplicación del Art. 164 del COGEP).- Sostiene que la sentencia se indica que la perito Leslie Tejada, afirma en su informe, que para la revaluación de los activos de la empresa se contrató una empresa LEVIN que cumpla las funciones de perito calificado para establecer el valor razonable de sus activos relacionados con propiedad, planta y equipo, que el Tribunal señala que en ese informe, la perito incorporó el detalle analítico de los de activos fijos que soporta la revaluación, y más adelante, sin no adjunta ^a documentación que soporte el análisis realizado de activos fijos^o lo cual es falso; que el Tribunal valora una prueba (Informe Ejecutivo de Inventario, identificación física, apropiación de valores históricos y valoración de mercado del Grupo Corpesa/Cedal) que fue rechazada como prueba en la audiencia preliminar, es decir, el Tribunal valora una prueba que si bien fue solicitada, la misma no fue aceptada y por lo tanto

no se la incorporó; que la depreciación de los activos fijos en un gasto deducible, conforme al numeral 7 del Art. 10 de la Ley de Régimen Tributario Interno; que lo controvertido era la pertinencia de la depreciación sobre el valor de activos fijos revaluados; que el Acta de Determinación se fundamenta en el Art. 28, numeral 6, letra f) del Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno, vigente al practicar la determinación tributaria (3 de marzo del 2016), y no respecto del ejercicio 2014, ya que el literal f) señalado, mediante Decreto Ejecutivo No. 1180, publicado en el Registro Oficial No. 727 de 19 de junio de 2012, fue suprimido por el Art. 3 del referido decreto; que esta reforma de junio de 2012, estuvo vigente hasta el ejercicio 2014; que mediante Decreto Ejecutivo No. 539, que contiene el Reglamento a la Ley Orgánica de Incentivos a la Producción y Prevención del Fraude Fiscal, publicado en el Tercer Suplemento del R. O. No. 407, de 31 de diciembre de 2014, reformó el Art. 28 del Reglamento de Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno, por lo que la norma aplicada por la Administración recién tuvo vigencia a partir del 1 de enero de 2015, mismo que consideró a la depreciación del revalúo como no deducible.

8.7. Argumentos de la contestación al recurso por parte de la autoridad de control tributario.- El Servicio de Rentas Internas, en la audiencia de contestación al recurso de casación interpuesto por la compañía demandante, en lo fundamental solicita que se deseche el recurso interpuesto por no cumplir los requisitos mínimos y se ratifique la sentencia recurrida.

NOVENO.- CONSIDERACIONES DE LA SALA DE CASACIÓN PARA SU DECISIÓN:

9.1. Problema jurídico planteado.- El recurso de casación interpuesto por la compañía CEDAL, se fundamenta en el caso 4 del Art. 268 del COGEP:

^a Art. 268.- Casos. El recurso de casación procederá en los siguientes casos: (1/4) 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°.

9.2 Alcance doctrinario del error.- El recurso de casación interpuesto se fundamenta en la falta de aplicación de los preceptos jurídicos aplicables a la valoración de la prueba; de ahí que el autor Santiago Andrade Ubidia, en la obra ^aLa Casación Civil en el Ecuador°, Universidad Andina Simón Bolívar, Quito-2005, p. 150, señala que este caso:

^a 1/4 recoge la llamada en la doctrina violación indirecta, que permite casar el fallo cuando el mismo incurre en error al inaplicar, aplicar indebidamente o interpretar en forma errónea las normas relativas a la valoración de la prueba, cuando ello ha conducido a una

equivocada aplicación o a la no aplicación de normas de derecho en el fallo impugnado; el recurrente en su fundamentación deberá demostrar el error de derecho en que ha incurrido el Tribunal de instancia, ya que nuestro sistema no admite la alegación del error de hecho en la valoración de la prueba, como causal de casación, ya que pertenece al llamado sistema de casación puro^{1/4}.

Bien se puede concluir que, no se trata de la posibilidad de denunciar un error de hecho en la valoración de la prueba, sino de invocar con absoluta precisión cómo fue que el juez no aplicó, aplicó indebidamente o interpretó erróneamente los preceptos jurídicos aplicables a la VALORACIÓN de la prueba; los tribunales o jueces de instancia tienen autonomía para apreciar las pruebas que obren dentro del proceso, pero dicha autonomía no puede ser ilimitada, pues sus límites se vinculan a la defensa de los derechos o garantías fundamentales, de tal manera que la Sala de casación puede revisar tal apreciación, si al hacerlo han violado los preceptos jurídicos aplicables a esa valoración.

9.3. Normas legales aplicables al caso.- Corresponde analizar el vicio de falta de aplicación de una norma referente a la valoración de la prueba, respecto de varias glosas, para lo cual se debe partir de señalar las normas que el recurrente considera infringidas, así:

Código Orgánico General de Procesos:

^a **Art. 163.-** *Hechos que no requieren ser probados. No requieren ser probados: 1. Los hechos afirmados por una de las partes y admitidos por la parte contraria en la contestación de la demanda o de la reconvencción o los que se determinen en la audiencia preliminar^{1/4}*

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

^a **Art. 227.-** *Finalidad y contenido de la prueba pericial. La prueba pericial tiene como propósito que expertos debidamente acreditados puedan verificar los hechos y objetos que son materia del proceso. Las partes procesales, podrán sobre un mismo hecho o materia, presentar un informe elaborado por una o un perito acreditado^o.*

Ley de Régimen Tributario Interno:

^a Art. 10.- Deducciones.- En general, con el propósito de determinar la base imponible sujeta a este impuesto se deducirán los gastos que se efectúen con el propósito de obtener, mantener y mejorar los ingresos de fuente ecuatoriana que no estén exentos. En particular se aplicarán las siguientes deducciones: (1/4) 9.- Los sueldos, salarios y remuneraciones en general; los beneficios sociales; la participación de los trabajadores en las utilidades; las indemnizaciones y bonificaciones legales y otras erogaciones impuestas por el Código de Trabajo, en otras leyes de carácter social, o por contratos colectivos o individuales, así como en actas transaccionales y sentencias, incluidos los aportes al seguro social obligatorio; también serán deducibles las contribuciones a favor de los trabajadores para finalidades de asistencia médica, sanitaria, escolar, cultural, capacitación, entrenamiento profesional y de mano de obra. Las remuneraciones en general y los beneficios sociales reconocidos en un determinado ejercicio económico, solo se deducirán sobre la parte respecto de la cual el contribuyente haya cumplido con sus obligaciones legales para con el seguro social obligatorio cuando corresponda, a la fecha de presentación de la declaración del impuesto a la renta, y de conformidad con la ley^{1/4}°.

Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno:

^a Art. 28.- Gastos generales deducibles.- Bajo las condiciones descritas en el artículo precedente y siempre que no hubieren sido aplicados al costo de producción, son deducibles los gastos previstos por la Ley de Régimen Tributario Interno, en los términos señalados en ella y en este reglamento, tales como: (1/4) 6. Depreciaciones de activos fijos (1/4) f) Cuando un contribuyente haya procedido a la revaluación de activos, la depreciación correspondiente a dicho revalúo no será deducible, si se asigna un nuevo valor a activos completamente depreciados, no se podrá volverlos a depreciar. En el caso de venta de bienes revaluados se considerará como ingreso gravable la diferencia entre el precio de venta y el valor residual sin considerar el revalúo^{1/4}°.

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

9.5. Entonces es pertinente analizar si los fundamentos del recurso de casación se enmarcan en los requisitos que este caso 4 requiere, por lo que se debe considerar: **i)** Según el autor Xavier Abel Lluch, en su obra *“La valoración de la prueba en el proceso civil”*, Editorial Wolters Kluwer España, S.A., Madrid, 2014, p. 85, las reglas de la sana crítica *“¼son 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 valida 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”*. En este contexto, queda claro que no se puede invocar la violación de las reglas de la sana crítica *in genere* como causal de casación, pues al ser las reglas de la sana crítica reglas que se derivan de la lógica, la experiencia y la ciencia, resultan insuficientes para ser revisadas en casación, porque se trata de un concepto jurídico indeterminado. De ahí que, la única forma de que una valoración probatoria pueda 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, ya que en el proceso mental del juez al valorar la prueba conforme a la sana crítica va mucho más allá de las reglas de la lógica. Es por ello que el citado autor sostiene: (p. 88) *“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 absurda”* (subrayado fuera de texto); 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 extraordinario de casación; **ii)** Se debe observar de manera general que el recurrente sustenta el vicio de falta de aplicación de los principios de valoración de la prueba, resaltando que el Art. 164 del COGEP establece que: *“Para que las pruebas sean apreciadas por la o el juzgador deberán solicitarse, practicarse e incorporarse dentro de los términos señalados en este Código”* (resaltado es del recurrente); y que en la confirmación de las glosas cuestionadas, se ha introducido al proceso de manera referencial el informe de la perito de la propia parte actora (Dra. Leslie Tejada); sin embargo, se advierte que en el considerando QUINTO del fallo recurrido (fs. 849 del proceso), el Tribunal de instancia al referirse a las pruebas aceptadas en la audiencia preliminar, señala: *“5.1.3.- El original del informe pericial suscrito por la perito Dra. Leslie Tejada y sus seis anexos incluyendo un cd., fs. 263-336”*; por lo que queda en evidencia que el

referido informe pericial fue admitido como prueba por el Juzgador *A quo*, por tanto la incorporación de éste al proceso no puede considerarse de ninguna manera arbitrario, tal como sostiene el recurrente. Estas deficiencias en la técnica casacional serían suficientes para limitar el conocimiento del caso 4, sin embargo al haberse admitido por el Conjuer de esta sala, el vicio de violación al precepto jurídico de valoración probatoria, es pertinente analizar si los fundamentos del recurso de casación propuesto por CEDAL S.A. tienen algún sustento.

9.6. Se señaló previamente, los requisitos mínimos para que prospere el caso 4 del Art. 268 del COGEP, veamos si en el caso se cumplen: **9.6.i)** El recurrente al analizar el primer requisito, dice: ^a *a)* *Identificación en forma precisa del medio de prueba erróneamente valorado en sentencia*^o: transcribe extractos de la sentencia, resalta el informe de la perito Dra. Leslie Tejada (parte actora), el informe de la Ing. Erika Romero (parte demandada) y otras pruebas agregadas al proceso y según él mismo lo reconoce, consideradas por el Tribunal de instancia para la decisión del fallo; por lo tanto, transcribir extractos de la sentencia y subrayar algunas de sus partes, no implica que se identifique de manera exacta y determinada, cuál es el medio probatorio que ha sido valorado erróneamente por el Juez de instancia, lo que afecta al principio dispositivo necesario en esta causal, pues no es deber de este Tribunal de Casación el indagar sobre lo que el recurrente quiso decir si no lo expone de manera expresa, tal como lo exige la técnica casacional al denunciar este vicio, tanto más cuando el mismo recurrente señala medios probatorios que si son considerados en la sentencia; **9.6.ii)** Del texto del escrito de casación, aparece que repetidamente en las cuatro primeras glosas se sostiene que, el Tribunal ^a comete el error en la valoración del informe pericial^o, sin considerar que el sustento del recurso es la ^a falta de aplicación^o de los preceptos jurídicos aplicables a la valoración de la prueba, vinculando dicho vicio al Art. 164 del COGEP, en cuyo caso correspondía denunciar como causal de casación ^a la errónea interpretación^o; por lo que al denunciar el vicio de la manera en que lo hace incurre en una flagrante contradicción; **9.6.iii)** Este yerro en la técnica casacional se hace aún más evidente cuando el recurrente en el punto que trata de la ^a *Demostración de en qué forma ha sido violada la norma sobre valoración del medio de prueba respectivo*^a, en las tres primeras glosas: 1. Diferencia entre el detalle de ventas presentado y el valor declarado, 2. Nota de Débito No Declarada como ingreso, y 3. Importaciones sin soporte o con soporte no válidos, palabras más palabras menos se fundamenta en que: el Tribunal de instancia se equivoca e introduce de manera referencial al análisis de estas glosas, una prueba que no fue practicada por mi representada, e incluso fue tachada por ella. Continúa diciendo que, respecto de la prueba que sí fue presentada, la sentencia no la analiza en absoluto, solamente la enuncia, pese a ser las pruebas con las cuales se desvirtúan las glosas y detalla en cada caso cuales fueron esas pruebas; de estas alegaciones queda en evidencia que el cuestionamiento a la decisión de instancia se concentra en una ^a errónea interpretación^o de esos

medios probatorios, sin embargo, el recurso se funda en la ^a falta de aplicación^o de los principios de valoración en su conjunto, lo que implica que la denuncia realizada por el casacionista sea imprecisa y equivoca, puesto que al alegar por un lado que la Sala de instancia violentó las reglas de la lógica (errónea interpretación), y al mismo tiempo denunciar la falta de valoración, incurre en contradicción, puesto que, de la revisión de la sentencia se establece que el Tribunal si valora las pruebas aportadas, aunque en forma diversa a la pretensión de la actora, en definitiva el recurrente en su fundamentación no ha demostrado 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; este yerro en la configuración del primer y tercer requisitos necesarios para que prospere la causal invocada, no puede ser solventado por esta Sala de Casación, lo que ocasiona que por la errada argumentación en la interposición del recurso de casación, no sea factible desarrollar el análisis del vicio alegado y por tanto se confirman las tres primeras glosas; **9.6.iv)** En relación a la Glosa ^a ***Diferencia en Beneficios Sociales no sustentada***^o, luego de transcribir extractos de la sentencia en análisis, referidos a los informes periciales de las partes, señala como norma adjetiva cuya falta de aplicación se acusa al Art. 164 del COGEP, y resalta que: ^a *Para que las pruebas sean apreciadas por la o el juzgador deberán solicitarse, practicarse e incorporarse dentro de los términos señalados en este Código*^o, precepto que se aparta del de valoración probatoria, y que debió denunciarse al amparo del caso 1 del Art. 268 del COGEP más no con el caso 4 denunciado; se insiste además, igual que en las glosas anteriores, en denunciar la falta de aplicación del precepto jurídico aplicable a la valoración de la prueba, pese a que ataca la errónea interpretación del medio probatorio, incurriendo en un yerro de la técnica casacional. El recurrente señala que el Tribunal de instancia se equivoca injustificadamente e introduce en su motivación de manera arbitraria una prueba que no existe, pues no fue incorporada ni practicada por la empresa actora al análisis de esta glosa, y además valora una prueba (Mapeo de la Declaración de Impuesto a la Renta) que fue rechazada por el mismo Tribunal en la audiencia preliminar; sin embargo, al revisar el considerando DECIMO del fallo recurrido, no se encuentra que el Juzgador de instancia haya valorado o se haya pronunciado sobre el referido ^a Mapeo^o, por tanto la denuncia resulta inconsistente y no se cumple con este tercer requisito; y, en cuanto a la norma sustantiva violentada el casacionista señala el numeral 9 del Art. 10 de la Ley de Régimen Tributario Interno, norma que si fue aplicada por la Sala de instancia, en el numeral 10.7 del fallo recurrido; estos yerros recurrentes en la técnica casacional, provocan que esta Sala de Casación no pueda analizar el fondo del vicio al amparo del caso 4 denunciado por la compañía actora; **9.6.v)** En lo que atañe a la glosa ***Beneficios que superan el límite del 20% de la materia gravada de aportación***, de igual forma se identifica como medio de prueba erróneamente valorado a un extracto del fallo recurrido, produciéndose la falta de aplicación del precepto contenido en los Arts. 163 y 164 del COGEP. En la justificación de la forma en que se violentó el precepto de valoración probatoria, señala el casacionista

que: ^a *En esta glosa, el hecho controvertido es la deducibilidad o no de dicho gasto, lo cual es un asunto de puro derecho pues en ninguna norma se ha establecido el efecto no deducible de un gasto correspondiente a un beneficio que representan los servicios de orden social*^o (subrayado fuera de texto), cuando se discute un asunto de puro derecho, no cabe ningún tipo de reconsideración de los hechos, entre se encuentran las pruebas aportadas al proceso, por lo que en caso de existir una violación en la decisión, debió ser denunciado al amparo del caso 5 del Art. 268 del COGEP y no confundirlo con el vicio de valoración probatoria; es decir, al ser un tema de puro derecho no hay lugar para ninguna clase de análisis probatorio, pues se parte de la base de la correcta estimación de ambos por el Tribunal de instancia; de ahí que la invocación en esta causal como precepto de valoración probatoria, a aquel contenido en el Art. 163 del COGEP (hechos que no requieren ser probados) es un error, pues como se señaló en líneas precedentes, dicha disposición no contiene un precepto de valoración probatoria que obligue al juzgador a pronunciarse sobre las pruebas aportadas al juicio; yerros de la técnica casacional que limitan el que esta Sala Especializada pueda realizar un análisis de las reglas de la lógica utilizada por el juzgador de instancia al valorar determinada prueba; consecuencia de lo cual se desecha el cargo alegado en esta glosa; y, **9.6.vi)** Glosa referente a **Depreciación de Activos Fijos revaluados**, el recurrente manifiesta que es totalmente falsa la aseveración de que no existe un documento que sustente la revaluación realizada, cuando este documento se encuentra adjuntado como ANEXO 3 del informe de la perito Leslie Tejada; y por ello considera que ha incurrido en falta de aplicación del Art. 164 del COGEP; pero al igual que en las glosas anteriores, lo que está cuestionando el recurrente es una errónea interpretación que ha hecho el Tribunal de instancia de la prueba actuada en el proceso que, como ya se ha manifestado no concuerda con la falta de aplicación en que se funda el recurso; por tanto, no se casa la sentencia en su decisión sobre esta glosa.

9.7. En conclusión, no puede acusarse en casación a una sentencia con fundamento de que no se apreció la prueba en conjunto y sin uso de la sana crítica, cuando es evidente que el recurso se centra en la disconformidad de la apreciación y valoración que hace el juzgador del elenco probatorio y busca que esta Sala Especializada se forme una convicción diferente y que esté de acuerdo a sus pretensiones pues ello contraría la esencia del caso 4 del Art. 268 del COGEP.

DÉCIMO: DECISIÓN.-

10.1. Por los fundamentos expuestos, al tenor del Art. 273 del Código Orgánico General de Procesos, la Corte Nacional de Justicia, Sala Especializada de lo Contencioso Tributario, **Administrando justicia, en nombre del pueblo soberano del Ecuador, y por autoridad de la Constitución y las leyes de la República**, resuelve **NO CASAR** la sentencia dictada el 16 de febrero del 2018, a las

12h08, por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario, con sede en el Distrito Metropolitano de Quito, provincia de Pichincha, dentro del juicio de impugnación No. 17510-2017-00232.

10.2. Sin costas.

10.3. Sobre la caución rendida por la empresa actora para suspender la ejecución del fallo de instancia, el juzgador entregará la totalidad como abono a la deuda con la Administración Tributaria.

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

10.5. Actúe como Secretaria Relatora dentro de este proceso, la doctora Ligia Marisol Mediavilla en virtud de la Acción de Personal No. No. 352-UATH-2021-OQ, de 5 de abril de 2021.

GUSTAVO ADOLFO DURANGO VELA

JUEZ NACIONAL (E) (PONENTE)

JOSE DIONICIO SUING NAGUA

JUEZ NACIONAL

COHN ZURITA FERNANDO ANTONIO

CONJUEZ NACIONAL (E)

FUNCIÓN JUDICIAL

158682687-DFE

Juicio No. 11803-2014-0130

JUEZ PONENTE: JOSE DIONICIO SUING NAGUA, JUEZ NACIONAL (PONENTE)**AUTOR/A: JOSE DIONICIO SUING NAGUA**

CORTE NACIONAL DE JUSTICIA. - SALA ESPECIALIZADA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL DE JUSTICIA. Quito, jueves 16 de septiembre del 2021, las 14h32. **VISTOS:** El señor Segundo Cabrera Vázconez interpone recurso de casación en contra del fallo dictado por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Administrativo y Tributario con sede en el cantón Loja, provincia de Loja, el 27 de noviembre de 2018, las 11h16, dentro del juicio de impugnación No. 11803-2014-0130.

PRIMERO: COMPETENCIA.- La Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia es competente para conocer y resolver el recurso de conformidad con lo dispuesto en el artículo 184 numeral 1 de la Constitución de la República del Ecuador; artículo 185 segunda parte numeral 1 del Código Orgánico de la Función Judicial; y, artículo 1 de la Ley de Casación.

SEGUNDO: DECISIÓN DE INSTANCIA.- El Tribunal Distrital de lo Contencioso Administrativo y Tributario con sede en el cantón Loja, provincia de Loja, en fallo de 27 de noviembre de 2018, las 11h16, dentro del juicio de impugnación No. 11803-2014-0130, rechazó la demanda propuesta por el señor Segundo Alfredo Carrera Vázconez en contra del Director Regional Sur del Servicio de Rentas Internas. Se dispuso también, por haber sido rechazada la demanda en su totalidad, de conformidad con lo que prescribe el segundo inciso del artículo innumerado agregado a continuación del artículo 233 del Código Tributario, que el valor caucionado por el actor sea considerado como abono a la obligación.

TERCERO: PRESENTACIÓN DEL RECURSO.- Con fecha 17 de diciembre de 2018, las 15h57, el señor Segundo Cabrera Vázconez, interpuso recurso de casación en contra del fallo dictado por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Administrativo y Tributario con sede en el cantón Loja, el 27 de noviembre de 2018, las 11h16, dentro del juicio de impugnación No. 11803-2014-0130, mismo que fue calificado en auto de 26 de diciembre de 2018, las 8h02, en los términos de los artículos 6, 7 y 11 de la Ley de Casación, para ante los Jueces de la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la

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

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

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

Corte Nacional de Justicia, competentes para conocer y resolver este recurso.

CUARTO: ADMISIÓN.- Mediante auto de admisión de 13 de mayo de 2021, las 09h30, el doctor Fernando Antonio Cohn Zurita en su calidad de Conjuez de esta Sala, declaró la admisibilidad del recurso de casación propuesto, señalando que lo admite por la causales primera, cuarta y quinta del artículo 3 de la Ley de Casación; señalando como normas de Derecho infringidas: artículo 76 numeral 7 literal 1) de la Constitución de la República, Resolución No. 07-2016 de la Corte Nacional de Justicia, artículos 10 numeral 1, 24 numeral 3 y 103 de la Ley de Régimen Tributario Interno, artículos 27 y 72 del Reglamento de Aplicación a la Ley de Régimen Tributario Interno, y artículo 10 del Reglamento de Comprobantes de Venta, Retención y Documentos Complementarios.

QUINTO: CONTESTACIÓN AL RECURSO.- El abogado Erik Bladimir Salinas Aponte debidamente autorizado por el Director Zonal 7 del Servicio de Rentas Internas, mediante escrito de 20 de mayo de 2021, las 14h42, da contestación al recurso y solicita que se lo deseche.

SEXTO: INTEGRACIÓN TRIBUNAL JUZGADOR.- Mediante sorteo de la causa No. 11803-2014-0130 (1), realizado el 11 de junio de 2021, las 17h35, se radicó la competencia en la Sala integrada por los doctores Gilda Rosana Morales Ordoñez, Jueza Nacional, Gustavo Durango Vela, Juez Nacional (E); y, José Suing Nagua, Juez Nacional, en calidad de Ponente. Mediante Resolución No. 003-2021 de 26 de enero de 2021, el Pleno del Consejo de la Judicatura dispuso dar cumplimiento al mandamiento de ejecución expedido por el Tribunal de lo Contencioso Administrativo en la causa No. 17811-2014-0463, ratificando la continuación en el ejercicio de funciones de los doctores José Suing Nagua y Gustavo Durango Vela, de Juez y Conjuez Nacionales, respectivamente; 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 Ordoñez, Jueza Nacional; el Pleno de la Corte Nacional de Justicia, mediante Resolución No. 2 de 5 de febrero de 2021, integró la Sala de lo Contencioso Tributario con los doctores Rosana Morales Ordoñez y José Suing Nagua; mediante Oficio No. 92-P-CNJ-2021 de 12 de febrero de 2021, el Presidente de la Corte Nacional de Justicia, llamó a integrar la Sala al doctor Gustavo Durango Vela, en reemplazo de la doctora Ana María Crespo, avalado con la acción de personal No. 166-UATH-2021-2021-HB de 19 de febrero de 2021. Ante la licencia concedida a la doctora Rosana Morales Ordoñez, el 14 de julio de 2021, actúa el doctor Fernando Cohn Zurita, en calidad de Juez Nacional encargado.

SÉPTIMO: VALIDEZ PROCESAL.- No se observa del proceso ninguna circunstancia que pueda afectar la validez procesal, por lo que se declara el proceso válido.

OCTAVO: AUTOS PARA RESOLVER.- Con fecha 30 de julio de 2021, las 10h16 el Tribunal de Casación emitió autos para resolver la presente causa.

NOVENO: ERROR ALEGADO.- El recurrente considera que el fallo emitido por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Administrativo y Tributario con sede en el cantón Loja, provincia de Loja, el 27 de noviembre de 2018, las 11h16, dentro del juicio de impugnación No. 11803-2014-0130, incurre en la **causal primera** del artículo 3 de la Ley de Casación por el vicio de aplicación indebida de la Resolución No. 07-2016 de la Corte Nacional de Justicia, del artículo 10 numeral 1 y artículo 103 de la Ley de Régimen Tributario Interno, artículo 27 del Reglamento de Aplicación a la Ley de Régimen Tributario Interno y artículo 10 del Reglamento de Comprobantes de Venta, Retención y Documentos Complementarios; y, por el vicio de errónea interpretación del artículo 24 numeral 3 de la Ley de Régimen Tributario Interno y del artículo 72 del Reglamento de Aplicación a la Ley de Régimen Tributario Interno. **Causal cuarta** por el vicio de omitirse resolver varios puntos de la litis. **Causal quinta** por el vicio de falta de aplicación del artículo 76 numeral 7 literal l) de la Constitución de la República.

DÉCIMO: NORMAS SEÑALADAS COMO INFRINGIDAS.- Las normas que el recurrente considera infringidas son: **a) Resolución No. 07-2016 de la Corte Nacional de Justicia.-** *“ Art. 3.- Declarar Como Jurisprudencia Vinculante, el siguiente punto de derecho: “ Para que un gasto sea considerado como deducible a efecto del cálculo del Impuesto a la Renta, se debe tener en cuenta que, además del cumplimiento de los requisitos formales, debe tener una secuencialidad formal - material, demostrándose sustentadamente a través de la emisión de los comprobantes de venta, retención y complementarios, forma de pago, acreditación en cuenta en favor del beneficiario y la verificación de la fuente de la obligación que demuestre que efectivamente se haya realizado la transferencia del bien o que se haya prestado el servicio”, reiterado en las sentencias que se detallan en el numeral anterior.; y en tal virtud declarar que CONSTITUYE PRECEDENTE OBLIGATORIO a partir de la fecha de publicación de esta Resolución en el Registro Oficial.”.* **b) Artículo 10**

numeral 1 de la Ley de Régimen Tributario Interno.- *“Deducciones.- En general, para determinar la base imponible sujeta a este impuesto se deducirán los gastos que se efectúen con el propósito de obtener, mantener y mejorar los ingresos de fuente ecuatoriana que no estén exentos. En particular se aplicarán las siguientes deducciones: 1. Los costos y gastos imputables al ingreso, que se encuentren debidamente sustentados en comprobantes de venta que cumplan los requisitos establecidos en el reglamento correspondiente.”.*

c) Artículo 103 de la Ley de Régimen Tributario Interno.- *“Sobre operaciones de más de cinco mil dólares de los Estados Unidos de América (USD \$ 5.000,00), gravadas con los impuestos a los que se refiere esta Ley se establece la obligatoriedad de utilizar a cualquier institución del sistema financiero para realizar el pago, a través de giros, transferencias de fondos, tarjetas de crédito y débito y cheques. Para que el costo o gasto por cada caso entendido superior a los cinco mil dólares de los Estados Unidos de América sea deducible para el cálculo del Impuesto a la Renta y el crédito tributario para el Impuesto al Valor Agregado sea aplicable, se requiere la utilización de cualquiera de los medios de pago antes referidos, con cuya constancia y el comprobante de venta correspondiente a la adquisición se justificará la deducción o el crédito tributario.”.*

d) Artículo 24 numeral 3 de la Ley de Régimen Tributario Interno.- *“Criterios generales para la determinación presuntiva.- Cuando, según lo dispuesto en el artículo anterior, sea procedente la determinación presuntiva, ésta se fundará en los hechos, indicios, circunstancias y demás elementos de juicio que, por su vinculación normal con la actividad generadora de la renta, permitan presumirlas, más o menos directamente, en cada caso particular. Además de la información directa que se hubiese podido obtener a través de la contabilidad del sujeto pasivo o por otra forma, se considerarán los siguientes elementos de juicio: ¼ 3.- Las utilidades obtenidas por el propio sujeto pasivo en años inmediatos anteriores dentro de los plazos de caducidad; así como las utilidades que obtengan otros sujetos pasivos que se encuentren en igual o análoga situación por la naturaleza del negocio o actividad económica, por el lugar de su ejercicio, capital empleado y otros elementos similares.”.*

e) Artículo 27 del Reglamento de Aplicación a la Ley de Régimen Tributario Interno.- *“Deducciones generales.- En general, son deducibles todos los costos y gastos necesarios, causados en el ejercicio económico, directamente vinculados con la realización de cualquier actividad económica y que fueren efectuados con el propósito de obtener, mantener y mejorar rentas gravadas con impuesto a la renta y no exentas; y, que de acuerdo con la normativa vigente se encuentren debidamente sustentados en comprobantes de venta¼ Para que el costo o gasto por cada caso entendido superior a cinco mil dólares de los Estados Unidos de América sea deducible para el cálculo del Impuesto a la Renta, a más del comprobante de venta respectivo, se requiere la utilización de cualquier institución del sistema financiero para realizar el pago, a través de giros, transferencias de fondos, tarjetas de crédito y débito y cheques.”.*

f) Artículo 72 del Reglamento de Aplicación a la Ley de Régimen Tributario Interno.- *“¼ Cuando el sujeto pasivo*

presente una declaración en su totalidad con valores en cero y posteriormente la sustituya registrando valores que demuestren efectivamente el hecho generador, la base imponible y la cuantía del tributo, deberá, en esta última, calcular la multa correspondiente de conformidad con la Ley de Régimen Tributario Interno, sin perjuicio de las demás sanciones a que hubiere lugar. Su declaración sin valores se considerará como no presentada.^o . **g) Artículo 10 del Reglamento de Comprobantes de Venta, Retención y Documentos Complementarios.**-^a Art. 10.- Sustento de costos y gastos.- Para sustentar costos y gastos del adquirente de bienes o servicios, a efectos de la determinación y liquidación del impuesto a la renta, se considerarán como comprobantes válidos los determinados en este reglamento, siempre que cumplan con los requisitos establecidos en el mismo y permitan una identificación precisa del adquirente o beneficiario^{1/4}^o . **h) Artículo 76 numeral 7 literal l) de la Constitución de la República.**-^a En todo proceso en el que se determinen derechos y obligaciones de cualquier orden, se asegurará el derecho al debido proceso que incluirá las siguientes garantías básicas:^{1/4} 7. El derecho de las personas a la defensa incluirá las siguientes garantías:^{1/4} l) Las resoluciones de los poderes públicos deberán ser motivadas. No habrá motivación si en la resolución no se enuncian las normas o principios jurídicos en que se funda y no se explica la pertinencia de su aplicación a los antecedentes de hecho. Los actos administrativos, resoluciones o fallos que no se encuentren debidamente motivados se considerarán nulos. Las servidoras o servidores responsables serán sancionados.^o .

DÉCIMO PRIMERO: CONTENIDO DE LA CAUSAL PRIMERA, CUARTA Y QUINTA DEL ARTÍCULO 3 DE LA LEY DE CASACIÓN.-

A.- La causal primera del artículo 3 de la Ley de Casación se configura por los vicios de: ^a *Aplicación indebida, falta de aplicación o errónea interpretación de normas de derecho, incluyendo los precedentes jurisprudenciales obligatorios, en la sentencia o auto, que hayan sido determinantes de su parte dispositiva.*^o .¹

B.- Causal cuarta del artículo 3 de la Ley de Casación se configura por los vicios de: ^a *Resolución, en la sentencia o auto, de lo que no fuera materia del litigio u omisión de resolver en ella todos los*

¹ Ecuador, *Codificación de la Ley de Casación*, Registro Oficial 299, Suplemento, 24 marzo de 2004, art. 3, causal 1ra.

*puntos de la litis.*²

C.- Causal quinta del artículo 3 de la Ley de Casación se configura por los vicios de: *“ Cuando la sentencia o auto no contuvieren los requisitos exigidos por la Ley o en su parte dispositiva se adoptan decisiones contradictorias o incompatibles.”*³

DÉCIMO SEGUNDO: ARGUMENTOS DEL RECORRENTE POR LOS VICIOS ACUSADOS.-

A. Respecto del vicio de aplicación indebida de los artículos 10 y 103 de la Ley de Régimen Tributario Interno, artículo 27 del Reglamento a la Ley de Régimen Tributario Interno, artículo 10 del Reglamento de Comprobantes de Venta, Retención y Documentos Complementarios; y, del artículo 3 de la Resolución No. 07-2016 del Pleno de la Corte Nacional de Justicia, el recurrente manifiesta en su recurso que el Tribunal aplica indebidamente los artículos citados pues el acta impugnada corresponde a una determinación presuntiva realizada por la Administración Tributaria y concretamente por el segundo tipo de determinación presuntiva que es por ^a coeficientes^o (al amparo del Art. 25 LRTI) luego que, según la propia Administración, desestimó el primer tipo de determinación presuntiva que es por ^a hechos, indicios, circunstancias y otros elementos de juicio^o (prevista en el Art. 24 LRTI). Afirma que para toda determinación presuntiva (como insiste se practicó al compareciente en el acta materia de este juicio), el Tribunal de instancia sí transcribió -de manera correcta- conforme la pág. 23 de la sentencia recurrida, que el Art. 18 LRTI establece expresamente que cuando las rentas se determinen presuntivamente ^ase entenderá que constituyen la base imponible y no estarán, por tanto, sujetas a ninguna deducción para el cálculo del impuesto.^o. Señala que es inapropiado que el Tribunal de instancia haya fundamentado su sentencia en las disposiciones que son materia de este cargo, para establecer la deducibilidad o no de un

² Ecuador, *Codificación de la Ley de Casación*, Registro Oficial 299, Suplemento, 24 marzo de 2004, art. 3, causal 4ta.

³ Ecuador, *Codificación de la Ley de Casación*, Registro Oficial 299, Suplemento, 24 marzo de 2004, art. 3, causal 5ta.

costo o gasto cuando tal asunto es propio del establecimiento de la base imponible impositiva para una determinación directa que no fue realizada al compareciente y que es diametralmente opuesta a la determinación presuntiva. Al fundamentar el Tribunal su sentencia en los artículos referidos está el propio Tribunal aplicando los mismos a una determinación directa (prevista en el segundo inciso del Art. 23 LRTI) y que fue expresamente desestimada en el acta impugnada. Señala el recurrente que es el Art. 18 LRTI la norma pertinente para este cargo por tratarse justamente de la determinación materia de este juicio de una de índole presuntivo. Que es determinante el hecho de que el Tribunal haya aplicado indebidamente los artículos mencionados en su sentencia para, con fundamento en los mismos, referirse expresamente a la procedencia, según el Tribunal, de que la Administración Tributaria haya considerado como no válidas las compras del compareciente; cuando tal hecho (validez o no de las facturas) no ha impugnado en su demanda, si no que en su demanda lo que expresamente alegó es que la Administración Tributaria debía haber practicado una determinación tributaria sí presuntiva pero por ^a hechos, indicios, circunstancias y otros elementos de juicio^o (conforme el Art. 24 LRTI) y no por coeficientes que fue la que aplicó (conforme el Art. 25 LRTI). Concluye señalando que se ratifica el evidente vicio alegado, pues con fundamento en tales disposiciones normativas al final del considerando 6.3. el Tribunal expresamente resuelve la procedencia de la determinación del SRI así: ^a ... en el supuesto de que pudiera aplicar dichas deducciones, del análisis efectuado por la administración tributaria los costos y gastos sustento de las adquisiciones constituirían GASTOS NO DEDUCIBLES por el incumplimiento de las exigencias legales y reglamentarias.^o.

- B. En lo que se refiere al vicio de errónea interpretación del artículo 24 numeral 3 de la Ley de Régimen Tributario Interno, el señor Segundo Cabrera expone que el Tribunal de instancia ha confirmado que es procedente que para que un contribuyente haya sido comparable con él, debió aquél previamente haber sido determinado o auditado por el propio SRI. Afirma que cuando el Tribunal se refiere a su alegación respecto a que ^a no es preciso que la única información comprobable sea la que el SRI menciona, que incluso en el análisis que debería estar incluido en el precedente número 3 (utilidades que obtengan otros sujetos pasivos que se encuentren en igual o análoga situación por la naturaleza del

negocio o actividad económica)°, sin discusión alguna se está refiriendo a la disposición materia de este cargo es decir al Art. 24.3 LRTI. La cita del Tribunal respecto a las utilidades que obtengan otros sujetos pasivos que se encuentren en igual o análoga situación, se corresponde efectivamente a la referida disposición respecto a la que, conforme señaló en su demanda, ^a es inaudito que el SRI considere que en vista que no han sido auditados los 12 proveedores no existen valores referenciales respecto de la base imponible, utilidades e impuestos del sector° y ^a que con ese criterio considera el SRI, sin fundamento normativo, que para ser comparable un contribuyente debe previamente ser auditado por el SRI; y, lo que es peor que sólo así se tendrá valores referenciales para la Administración.°. Al resolver el Tribunal sobre esta expresa alegación, como también deja señalado que ^a ha verificado que la Administración Tributaria ha desarrollado y motivado la imposibilidad de efectuar su determinación conforme a cada uno de los elementos de juicio contenidos expresamente en el artículo 24 de la LRTI, de manera previa a la aplicación de coeficientes° y así que ^a se ha comprobado la inexistencia de información suficiente y de comparables, que permitan a la Administración Tributaria practicar su determinación con base a los criterios contenidos en el artículo 24 de la Ley de Régimen Tributario Interno°, ha considerado el Tribunal de instancia entonces, coincidiendo con la Administración Tributaria, justamente que para haber sido comparable un contribuyente con el compareciente, ese contribuyente debió haber sido previamente auditado o determinado por la Administración Tributaria. En conclusión el Tribunal ha considerado que el Art. 24.3 LRTI establecería la condición de que para ser comparable un contribuyente con el que se encuentre en determinación, aquél debe previamente haber sido auditado o determinado por la propia Administración Tributaria. Señala que tal requisito no figura en el Art. 24.3 LRTI como presupuesto para la procedencia de la comparabilidad que establece tal elemento. Así, resulta determinante para la sentencia recurrida tal resolución, pues si el Tribunal hubiese interpretado correctamente la norma materia de este cargo hubiese llegado a la conclusión de que la Administración Tributaria transgredió la misma al no considerar como comparables a sujetos pasivos, así no hayan sido previamente determinados por ella; y por ende, hubiese llegado a la conclusión de que la determinación presuntiva por coeficientes que se aplicó (conforme el Art. 25 LRTI) es ilegal pues la misma -la presuntiva por coeficientes- se aplica sólo, y siempre y cuando, se desestimen legalmente los elementos del Art. 24 LRTI

(y entre ellos el elemento del número 3 materia de este cargo) lo que, como demuestra en este recurso, no ocurrió.

- C. En lo que se refiere a la errónea interpretación del artículo 72 del Reglamento a la Ley de Régimen Tributario Interno el recurrente insiste en que el Tribunal de instancia ha confirmado que es procedente la multa impuesta por el SRI al compareciente y que ha sido cuantificada, no en función a los valores que declaró en la sustitutiva referida por el propio Tribunal, si no en función a los valores determinados en el acta impugnada. Afirma que de la transcripción de la sentencia recurrida, el Tribunal señala en primer término su alegación ^a que la multa impuesta por el SRI no es cuantificada en función a los valores que declaró, si no en función a los rubros determinados en el Acta impugnada^o; y en función a la misma considera que cuando efectuó su ^a declaración sustitutiva con valores, se activó lo dispuesto por el artículo 72 del Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno^o; todo lo que ha conllevado según el Tribunal a que se genere la aplicación de la multa cuantificada, según el Tribunal, de manera correcta por la Administración Tributaria. Así, ha considerado el Tribunal de instancia que procede cuantificarse la multa en función al impuesto determinado no en la declaración sustitutiva presentada por el compareciente, si no en función al impuesto determinado por la Administración Tributaria en el acta materia de este juicio. En conclusión el Tribunal ha considerado que el Art. 72 RALRTI establece que la multa materia del mismo procede aplicársela no solo en función a los valores que se declare en la declaración sustitutiva sino también en función a los valores que determine la Administración Tributaria cuando ejerce su facultad determinadora. El Tribunal interpreta entonces erróneamente esta disposición al ^a incorporar^o a la misma una casuística (cuantificación de la multa en función a los valores de la determinación tributaria practicada por la Administración Tributaria) que la norma no contempla. En función a lo expuesto y al no advertir el Tribunal que esa casuística declarada como procedente en la sentencia no consta en el Art. 72 RLRTI, incurre la sentencia en el vicio alegado de errónea interpretación de tal disposición. Indica el recurrente que el Art. 72 RALRTI es claro en señalar que la casuística de cuantificación de la multa se da únicamente en función a los montos de la declaración sustitutiva presentada luego de haberse presentado

una declaración en su totalidad con valores en cero. Tal disposición no ha establecido que cuando la Administración Tributaria realice la determinación tributaria debe aplicar tal disposición considerando para efectos de cuantificación de la multa los valores o el impuesto determinado por la propia Administración Tributaria. Concluye el recurrente señalando que es determinante el hecho de que el Tribunal de instancia no ha tomado en consideración para declarar la procedencia de la multa impuesta y que es materia de la sexta pretensión de su demanda, que la disposición reglamentaria materia de este cargo no habilita a la Administración Tributaria para, en el acto determinativo que ésta emita, cuantificar la multa tomando como base el impuesto determinado en ese acto determinativo; si no que correspondía que la Administración Tributaria cuantifique la multa tomando como base el impuesto determinado en la declaración sustitutiva presentada fuera del plazo reglamentario.

- D. Con fundamento en la causal cuarta del artículo 3 de la Ley de Casación el recurrente afirma en su recurso que en la sentencia impugnada se presenta el vicio de omitirse resolver varios puntos de la litis relacionados con la pretensión número 3 de su demanda, que ha sido atendida de manera incompleta en el considerando 6.4 de la sentencia. Señala que se trabó la litis respecto del punto relacionado con el hecho de que durante los tres meses en que se practicó la auditoría de forma presuntiva, la Administración Tributaria no realizó ninguna gestión, y ante lo cual la demandada no opuso contradicción, y que no obstante aquello el Tribunal de instancia no se pronunció sobre ese punto. Señala que del contenido íntegro de ese considerando 6.4, así como incluso de la revisión íntegra de la sentencia, queda en evidencia que sí se ha trabado la litis sobre el punto relacionado con el hecho de que el SRI, en relación al Art. 24.4 LRTI que se refiere a ^agastos^o, hizo referencia no a ^agastos^o si no a ^acostos^o o ^acompras^o de oro, con lo que confundió esos dos tipos de deducciones impositivas y por ende el SRI no analizó el parámetro de dicha disposición tal como ha alegado en su demanda y ante lo que la parte demandada ha opuesto contradicción; y, no obstante aquello el Tribunal de instancia no se ha pronunciado sobre este punto. A continuación, el recurrente nuevamente señala que conforme el considerando 6.4 de la sentencia, otro punto decisorio de su tercera pretensión, queda en evidencia que sí se ha trabado la litis sobre el punto relacionado con

el hecho de que advirtió que entre los tres proveedores comparables por el SRI se ha declarado un promedio de 87.3% de gastos en función a los ingresos y que según el SRI los costos y gastos del compareciente serían sólo el 56% en función a sus ingresos, tal como ha alegado en su demanda y ante lo que la parte demandada ha opuesto contradicción; y, no obstante aquello el Tribunal de instancia no se ha pronunciado sobre este punto. Señala una vez más, la omisión de resolver, conforme el considerando 6.4, otro punto decisorio de su tercera pretensión, pues queda en evidencia que sí se ha trabado la litis sobre el punto relacionado con el hecho de que el SRI no estableció el monto de ^aactivos^o del compareciente que es uno de los tres rubros obligatorios para el establecimiento de los coeficientes presuntivos, tal como ha alegado en su demanda y ante lo que la parte demandada ha opuesto contradicción; y, no obstante aquello el Tribunal de instancia no se ha pronunciado sobre este punto. Afirma que es medular señalar que si solamente se hubiese resuelto el caso en función a esta alegación de su demanda, hubiese obtenido seguramente aceptación de la misma pues la resolución de carácter general materia de este cargo es categórica en señalar que el coeficiente presuntivo (como el que aplicó la Administración Tributaria en el acta impugnada) se aplicará multiplicándolo por el rubro mayor entre los rubros totales de activos, ingresos y costos y gastos, según corresponda, de forma que fue obligatorio que la Administración Tributaria para tal fin de aplicación de un coeficiente presuntivo cuente con los tres rubros y no solo con uno de ellos (los ingresos) como ocurrió en este caso. Señala que la misma Resolución de marras es clara en señalar que si la información proporcionada por el contribuyente a la Administración Tributaria o de la obtenida por ésta de terceras fuentes, no se refiere al total de cualquiera de los rubros antes mencionados, sino solo de manera parcial, el SRI debe verificar en sus bases de datos y aplicar para la respectiva actividad económica la proporción que represente la información obtenida respecto del total de activos o de ingresos o de costos y gastos, y así calcular el total presunto del rubro respecto del cual se obtuvo la información; con lo cual se ratifica que no es procedente la aplicación de un coeficiente presuntivo cuando la Administración Tributaria no cuente con los precitados tres rubros. Tal Resolución de carácter general ha establecido, expresamente, los presupuestos o condiciones para la procedencia de la aplicación de un coeficiente presuntivo y es justamente el medular presupuesto el de establecerse previamente a la aplicación del coeficiente y justamente para definir el coeficiente a aplicar, contar con la

determinación del monto de los rubros de ingresos, activos y de costos y gastos; que es en cambio lo que no hizo la Administración Tributaria en el acta impugnada. Cita el fallo expedido dentro del juicio No. 11802-2013-0249 que se planteó por el Ing. Franklin Cevallos Macas en contra de misma Administración Tributaria, en el que se consideró que ^alo más gravé^o que ^aen la determinación presuntiva por coeficientes se debe necesariamente considerar para establecer la base imponible el total de los activos, lo que no ha ocurrido en el caso^o; y tal asunto (no determinación del monto de activos en ese caso o sea lo mismo que ocurrió en este caso) fue definido por el mismo Tribunal en ese caso así: ^aes decir se ha violentado el procedimiento de la actividad determinadora que es una @actividad reglada@ Señala que es relevante tal resolución pues en la sentencia que impugna, ante la exactamente misma omisión de establecerse el monto de los activos, ha señalado el Tribunal que lo ^aactuado por el Servicio de Rentas Internas, obedece a su actividad reglada, no se verifica que la alegación del actor tenga lugar, debido a que se ha aplicado la fórmula para determinar el Impuesto a la Renta regulada en la Resolución No. NAC-DGERCGC12-00018.^o.

- E. Finalmente, el recurrente fundamenta la causal quinta alegada en su recurso, señalando que existe falta de motivación en uno de los aspectos resueltos respecto de su tercera pretensión pues en el número ^a3.1.3. Respecto al análisis de mecanismos alternativos para determinar presuntivamente la base imponible^o que fue parte de la tercera impugnación se refirió al elemento de juicio previsto en el Art. 24.3 LRTI respecto a los sujetos pasivos comparables que se encontraron en igual o análoga situación por la naturaleza del negocio o actividad económica del compareciente. Así, señala que de la parte pertinente del considerando 6.4. de la sentencia, se observa que el Tribunal en esta parte se refiere al informe pericial (presentado por el Ing. Homero Rivadeneira Jaramillo) y establece en función al mismo, las respectivas conclusiones del Tribunal que no se encuentran motivadas y que por ende fundamentan el cargo, conforme la siguiente argumentación: 1.1 El Tribunal establece la existencia de 19.126 ^asujetos pasivos (entre sociedades y personas naturales) que se dedica al sector del oro^o y en función a esa consideración inicial resuelve el Tribunal que ^asi bien el perito ha informado sobre la existencia de otros sujetos pasivos que desarrollan actividades relacionadas con el oro;

estas actividades difieren o en otros casos coinciden parcialmente con aquellas desarrolladas por el accionante. Así, no existe análisis alguno para concluir que ^a estas actividades difieren o en otros casos coinciden parcialmente con aquellas desarrolladas por el accionante^o pues tal resolución es general y no es contextualizada en cada caso particular. El hecho de decirse que las ^a actividades difieren^o (relacionando las actividades de los sujetos pasivos que se dedican al sector del oro con las actividades del compareciente) es una decisión inmotivada y no explicada pues no hace referencia el Tribunal ni al número de casos (de ese total de 19.126 contribuyentes) que se encuentran en esta situación de ^a diferencia^o de actividades, ni obviamente se explica cuáles son esos contribuyentes (particularizando uno por uno) que difieren y las causas de por qué difieren; como tampoco se explica respecto a los ^a casos que coinciden parcialmente^o cuál es el número de casos (de ese total de 19.126) que se encuentran en esta situación de ^a coincidencia parcial^o de actividades ni obviamente se explica cuáles son esos contribuyentes (particularizando uno por uno) que coinciden parcialmente con el compareciente y por qué coinciden parcialmente. No se conoce entonces, de la lectura de la sentencia, por qué y en qué magnitud o porcentaje se da esa coincidencia parcial como la denomina el Tribunal.

1.2. Respecto al aserto del Tribunal que ^a se analiza a contribuyentes que constan en el Acta de Determinación y no constan en la información remitida por el SRI en el presente juicio^o es evidente que el Tribunal tampoco realiza pronunciamiento alguno ni en cuanto a fundamento de Derecho ni en cuanto a fundamento de hecho para desestimar tal decisorio hecho, es decir que el Tribunal pidió información al SRI dentro del juicio sobre todos los contribuyentes del sector del oro y en esa información remitida al Tribunal no constan ni siquiera todos los contribuyentes del mismo sector del oro y que han sido referidos en el acta impugnada. Señala el recurrente que si, como señala el Tribunal existen contribuyentes que no constan en la información remitida por el SRI en el presente juicio, no resulta ilógico pensar que bien pudo haberse omitido más información de parte de la Administración Tributaria al Tribunal respecto a dicho sector económico del oro. Continúa señalando el recurrente una tercera falta de motivación en otro de los aspectos resueltos sobre su tercera pretensión y señala que en los puntos ^a 3.2.1. La realidad general del sector económico del oro^o y ^a 3.2.2. La realidad particular del sector económico durante el 2012^o que son parte de la tercera impugnación se refirió a detalle a aspectos relacionados con el precio del oro y su fluctuación durante el

año 2012, y a que fue realmente incipiente la utilidad obtenida en su venta. Afirma que el Tribunal en relación al determinante hecho alegado en su demanda y que ha sido transcrito en la propia sentencia (es decir que el oro es un commodity y que la variación de su precio -como de todo commodity- está sujeto al mercado y particularmente a la Bolsa de Londres) no realiza pronunciamiento alguno ni en cuanto a fundamento de Derecho ni en cuanto a fundamento de hecho para concluir sin más que ^ael referido procedimiento no se encuentra previsto en normativa alguna°. Manifiesta que el hecho de que el Tribunal concluya simplemente la inexistencia, a su criterio, del procedimiento ^aen normativa alguna° lleva per se explícitamente evidenciada la falta de motivación del fallo en cuanto a que tal aserto no contiene una debida razonabilidad y lógica pues no se asocia por el Tribunal o no se hace relación concordante al tipo de normativa al que se refiere, tomando en consideración que del contexto de su demanda la alegación respecto al oro como commodity fue planteada en función al Art. 24 LRTI. Correspondía al Tribunal entonces para desvirtuar tal alegación no simplemente manifestar que ^ael referido procedimiento no se encuentra previsto en normativa alguna° si no que tenía que, para arribar a tal conclusión, analizar la fundamentación de hecho y de Derecho y solo así con ese cotejo de hecho y de Derecho, desestimar la misma. Afirma que si el Tribunal de instancia hubiese advertido la plena pertinencia para el caso respecto a la calidad de commodity del oro y que por ende la fijación de su precio y por ende la utilidad en la venta del mismo depende -como en todo commodity- de una Bolsa de Valores -para este caso la Bolsa de Londres como incluso ha informado en este juicio el Banco Central del Ecuador- hubiese llegado a la conclusión que el SRI sí dispuso, y por ende dispuso el Tribunal, de esta información que desvanece la desmedida y confiscatoria utilidad del 44,33% que se le aplicó y más aun considerando que lo aplicó la Administración Tributaria en un procedimiento de determinación presuntiva. Expresa que queda en evidencia entonces, siguiendo a la Corte Constitucional del Ecuador en su sentencia N° 227-12-SEP-CC, caso No. 1212-11-EP del 21 de junio 12, que tal resolución del Tribunal no es razonable ni lógica. Afirma también el recurrente que el Tribunal concluye sin explicación alguna y sin más que ^ael referido procedimiento no se encuentra previsto en normativa alguna°, por lo que queda tal aserto como un simple enunciado. Tal inmotivado aserto se ve incluso complementado y ratificado con la lamentable omisión que el Tribunal realiza al no pronunciarse sobre un par de pruebas determinantes practicadas en

el proceso y que, conforme incluso se ha copiado en la propia sentencia, son solamente referenciadas. Continua señalando que resulta improcedente que el juzgador deseche o lo que es peor, no considere documentación aportada al proceso y practicada en el mismo para soportar la pretensión de su demanda y más aún que esa documentación resulta decisoria y fundamental para este caso. Se ve también incluso complementado y ratificado con la lamentable omisión que el Tribunal realiza al no pronunciarse sobre el decisorio informe aclaratorio del perito Ing. Rivadeneira Jaramillo en el que, en respuesta a su pregunta No. 18, informa que el promedio de utilidad del rango en el que se encuentra el compareciente (rango de contribuyentes con ingresos superiores a US \$ 1.000.00) fue del 4,95%. Concluye el recurrente señalando que el Tribunal de instancia no presenta fundamento jurídico o fundamento de hecho respecto a la razón de por qué no consideró el relevante y decisorio hecho de que el perito Ing. Rivadeneira Jaramillo en su informe pericial realizado a base de la información presentada por la propia Administración Tributaria, informó la existencia de ese promedio de utilidad del 4,95% que es infinitamente inferior al 44,33% que estableció en su contra la Administración Tributaria y esto pese a que en la propia sentencia se transcribe la norma del Art. 24.3 LRTI consistente en el elemento de juicio de las ^a utilidades obtenidas por el propio sujeto pasivo en años inmediatos anteriores (...), así como las utilidades que obtengan otros sujetos pasivos que se encuentren en igual o análoga situación por la naturaleza del negocio o actividad económica (¼)º. En función a los cuatro concretos planteamientos de inconcusa falta de motivación ha demostrado objetivamente que en la sentencia el Tribunal, para arribar a tales inmotivadas conclusiones, no enuncia normas o principios jurídicos en que se fundamentan las mismas y ni siquiera explica sus antecedentes de hecho para la respectiva correlación entre los mismos.

DÉCIMO TERCERO: ANÁLISIS DE LOS VICIOS ALEGADOS.- 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 las causales primera, cuarta y quinta del artículo 3 de la Ley de Casación, admitidas por el Conjuez de la Sala, procederá a analizar los vicios alegados, en el orden formulado por el recurrente; para ello se considera:

13.1 Causal quinta, falta de motivación: i. La falta de motivación fue asumida como parte

de los vicios previstos en la causal quinta del artículo 3 de la Ley de Casación, aplicable al caso en análisis; la motivación consiste en una ^a (1/4) *operación mental del juez dirigida a determinar si todos los extremos de una decisión son susceptibles ser incluidos en la redacción de la resolución, por gozar de una adecuada justificación jurídica.*⁴ Para Fernando de la Rúa la motivación de la sentencia es definida como ^a (1/4) *el elemento intelectual, de contenido crítico, valorativo y lógico, que consiste en el conjunto de razonamientos de hecho y derecho en los cuales el juez apoya su decisión.*⁵ La trascendencia del yerro, de existir, sumado al efecto que prevé el artículo 76.7, 1) de la Constitución de la República, obliga a su tratamiento de manera prioritaria; **ii.** La falta de motivación alegada por el recurrente la identifica con su tercera pretensión, esto es con ^a *el análisis de mecanismos alternativos para determinar presuntivamente la base imponible*⁶ y que en la sentencia cuestionada lo desarrolla en el considerando 6.4 de la misma; **iii.** Analizado el contenido del referido considerando y confrontado con los argumentos que esgrime el recurrente, más allá de la amplia argumentación vertida, no se encuentra cómo se configura la existencia de la falta de motivación alegada; la argumentación se orienta más bien a evidenciar las discrepancias con los razonamientos vertidos por los juzgadores de instancia, pues en el caso, no se trata de ausencia de valoración de los medios probatorios, argumento central del caso referido como antecedente por el recurrente (recurso 170-2009), sino de la forma de apreciar tanto el informe pericial como la información proporcionada por Administración Tributaria. Como lo ha sostenido de manera reiterada la Sala, la discrepancia con la decisión cuestionada o con sus argumentos, no implica falta de motivación. Por lo expuesto se desecha el cuestionamiento.

13.2 Causal cuarta: Omisión de resolver todos los puntos de la litis: i. La causal contiene lo que se denomina inconsonancia o incongruencia en la sentencia o auto recurrido, resultante de la comparación entre la parte resolutive del fallo con las pretensiones de la demanda y las excepciones deducidas, que se puede configurar de los siguientes modos o formas: 1) Cuando se otorga más de lo pedido - ultrapetita; 2) Cuando se otorga algo distinto a lo pedido \pm extra petita; 3) Cuando se deja de resolver sobre algo de lo pedido \pm

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

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

citra petita; y, 4) Cuando se resuelve menos de lo pedido - mínima petita; el recurrente acusa a la sentencia de omisión de resolver los puntos que señala en la interposición de su recurso, que se procederá a resolver en el orden expuesto por el recurrente, identificándolos con el número entre paréntesis, los señalados por el casacionista; **ii.** (1) Respecto a la presunta suspensión en el ejercicio de la auditoría por más de tres meses, si bien es un argumento que consta en la demanda, sin embargo no se configura como un punto en controversia en específico, en tanto que la entidad demandada, se opone a las pretensiones del actor con la negativa pura y simple de los fundamentos de hecho y de derecho de la demanda, e improcedencia de la acción, excepciones genéricas que no necesariamente implican que configuran un punto específico de controversia como pretende el recurrente, pues las excepciones, especialmente la primera, implica que la carga de la prueba corresponde al actor; y menos se configura como asunto sin resolver, pues el cuestionamiento relacionado con el tema en el que se agrega el argumento referido por el recurrente, obedece a *haberse determinado presuntivamente mi renta^{1/4} sin que tal determinación presuntiva sea procedente*^o, de lo que se desprende que el tema supuestamente sin resolver no fue configurado como controversia, por lo que el referido vicio no existe; **iii.** (2) El recurrente identifica como tema presuntamente no resuelto lo que los juzgadores vierten en su sentencia de la siguiente manera: *Alega que el SRI al confundir esos dos tipos de deducciones, no ha analizado ese parámetro*^o; los justificativos para considerar que es un punto controvertido son los mismos que argumenta con el primer tema presuntamente no resuelto y que, de la misma manera, aplica al presente caso, pues no existe una oposición específica por parte de la Administración a lo que el recurrente considera no resuelto, que por lo demás, forma parte del cuestionamiento principal, que ya se dejó enunciado, tampoco configura el supuesto yerro; **iv.** (3) Argumenta que si se ha trabado la litis respecto del hecho que dice haber advertido **iii.** entre los tres proveedores comparables por el SRI se ha declarado un promedio de 87,3% de gasto en función a los ingresos y que según el SRI los costos y gastos del compareciente serían solo el 56% en función a sus ingresos; nuevamente el recurrente, en similar esquema, construye una argumentación para justificar un elemento de controversia, para sostener que no ha sido resuelto; en esencia, forma parte de la traba de la litis, el cuestionamiento al acto impugnado, que ha sido objeto de negativa pura y simple, como ya quedó expuesto, por lo que tampoco se advierte que sea un tema puntual

y concreto, que haya merecido una respuesta también concreta por parte de la entidad accionada para encontrar individualidad, por lo que tampoco se encuentra que se produzca el yerro alegado; v. (4) Finalmente, el recurrente argumenta que se ha trabado la litis respecto a que el SRI no estableció el monto de ^a activos^o del compareciente que es uno de los tres rubros obligatorios para el establecimiento de los coeficientes presuntivos; el error del recurrente es el mismo con el que construye los tres vicios precedentes, interpreta, que es un elemento independiente, cuando del contenido del acto cuestionado, como de la contestación a la demanda, como ya se dejó expuesto, ante la negativa pura y simple, no se tiene un cuestionamiento específico a cada elemento que construye el recurrente, cuando tampoco son formulados así en su demanda, por lo que no se puede desagregar, a conveniencia, temas específicos si ni siquiera fueron formulados como puntos de controversia concretos por el propio actor. Por lo indicado, estos cuestionamientos no prosperan y se los desecha.

13.3. Causal primera: Con sustento esta causa, el recurrente cuestiona los tres vicios que contiene la norma, por los que acusa la infracción de diferentes disposiciones que serán abordados de manera individual para una mayor claridad: **a) Aplicación indebida del artículo 10.1 de la Ley de Régimen Tributario Interno: i. Aplicación indebida:** este vicio se presenta ^a (1/4) *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.*⁶ Para Calamandrei, al vicio de aplicación indebida puede llegarse ^a (1/4) *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.*⁷ **ii.** El recurrente sostiene la aplicación indebida de la norma, debido a que la Administración practicó una determinación presuntiva, la que según el artículo 18 de la misma LRTI no está sujeta a ninguna deducción para el cálculo del impuesto, por lo que corresponde verificar si la sentencia realiza tal aplicación; **iii.** La sentencia, en el considerando 6.3., si bien hace referencia a la deducibilidad y a la norma supuestamente

6

⁶ Ecuador, Registro Oficial 12, 31 de enero de 2003, 28.

⁷ Humberto Murcia Ballén, *Recurso de casación civil*, (Bogotá: Ediciones Jurídica Gustavo Ibáñez, 2015), 318.

aplicada en forma indebida, lo hace como argumentación hipotética, que cabe decir a que si se tratara de una determinación directa, pues en el texto íntegro, más allá del citado por el recurrente, expresa: ^a *Para finalizar el presente análisis, resulta necesario considerar que la Administración Tributaria practicó una determinación presuntiva, razón por la que al tenor de lo dispuesto en su artículo 18 de la Ley de Régimen Tributario Interno que dispone¹⁴ es decir, la Administración Tributaria se encontraba vedada de aplicar las deducciones; sin embargo, en el supuesto de que pudieran aplicar dichas deducciones, del análisis efectuado por la administración tributaria los costos y gastos sustento de las adquisiciones constituirían GASTOS NO DEDUCIBLES por el incumplimiento de las exigencias legales y reglamentarias. Con base en lo manifestado se desecha esta impugnación.*^o; **iv.** De la cita precedente del fallo, transcrita en la parte pertinente, se advierte que el Tribunal realiza una formulación hipotética respecto de los efectos del contenido del artículo 10.1 de la LRTI, para resolver un cuestionamiento expreso del accionante, sobre la IMPROCEDENCIA DEL ACTA IMPUGNADA Y DEL PROCEDIMIENTO DETERMINATIVO POR DESCONOCERSE QUE EL IR GRAVA LA UTILIDAD DE LA ACTIVIDAD ECONÓMICA Y NO LOS INGRESOS GRAVADOS SIN CONSIDERAR SUS INGRESOS; consiguientemente, el vicio no procede; **b) Errónea interpretación del artículo 24.3 de la Ley de Régimen Tributario Interno: i.** *La errónea interpretación "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."* ^{8ii.} El recurrente sostiene que el Tribunal ha considerado que el artículo 24.3 de la LRTI establecería la condición o requisito que para ser comparable un contribuyente con el contribuyente que se encuentre en determinación, aquel previamente debe haber sido auditado o determinado por la propia administración tributaria, incorporando un requisito o condición que la norma no prevé; **iii.** Revisado el contenido del considerando 6.4 de la sentencia objeto de análisis, importa destacar que el

⁸ Luis Armando Tolosa Villabona, *Teoría y Técnica de Casación: Civil, Penal, Laboral, Penal Militar, Acción de grupo*, (Bogotá: Ediciones Doctrina y Ley, 2008), 361.

Tribunal establece que ^a *ha verificado que la Administración Tributaria ha desarrollado y motivado la imposibilidad de efectuar su determinación conforme a cada uno de los elementos de juicio contenidos expresamente en el artículo 24 de la Ley de Régimen Tributario Interno, de manera previa a la aplicación de coeficientes.*° De modo que no encuentra lo que el recurrente advierte en la sustentación del recurso, con lo que el mismo queda en simple enunciado, sin que sea pertinente dar paso a tal cuestionamiento porque no se configura el vicio acusado; **c) Aplicación indebida del artículo 103 de la Ley de Régimen Tributario Interno:** **i.** El recurrente sostiene que se aplica indebidamente esta disposición porque el acta impugnada corresponde a una determinación presuntiva, realizada por el segundo tipo, por coeficientes, al amparo del artículo 25 de la LRTI, luego de haber desestimado el primer tipo de determinación presuntiva, del artículo 24 de la LRTI, por lo que considera inapropiado que el Tribunal fundamente su sentencia en el contenido de la norma acusada porque estaría aplicando a una determinación directa; **ii.** Analizado el considerando 6.3 de la sentencia cuestionada, el mismo está orientado a atender una impugnación expresa del accionante la ^a *IMPROCEDENCIA DEL ACTA IMPUGNADA Y DEL PROCEDIMIENTO DETERMINATIVO POR DESCONOCERSE QUE EL IR GRAVA LA UTILIDAD DE LA ACTIVIDAD ECONOMICA Y NO LOS INGRESOS GRAVADOS SIN CONSIDERAR SUS DEDUCCIONES.*°, como ya se dejó expuesto al atender otro cuestionamiento; **iii.** Con la premisa señalada, desde luego que el Tribunal debió proceder a analizar como lo hace en el considerando en referencia, pues no atenderlo equivaldría a minima petita por no resolver todo lo controvertido. Hay que destacar sin embargo, que el mismo Tribunal, advierte que lo resuelve de manera previa a la impugnación relacionada con la ^a *Improcedencia del acta impugnada y del procedimiento determinativo por haberse determinado por coeficientes mi renta*°; considera además que son las ^a *DEDUCCIONES*° informadas por el actor, los rubros analizados por la Administración Tributaria que condujeron a la realización de la determinación presuntiva, razonamiento que no admite duda; **iv.** Es reprochable que la defensa argumente un yerro inexistente, cuyo contenido desarrollado en la sentencia se origina precisamente en sus propias alegaciones planteadas en la demanda. Al no evidenciarse el vicio, se lo desecha; **d) Aplicación indebida del artículo 27 del Reglamento a la Ley de Régimen Tributario Interno:** **i.** El recurrente sostiene el cuestionamiento de

aplicación indebida del artículo 27 del RLRTI, en el hecho de que el acta impugnada corresponde a una determinación presuntiva por coeficientes, como lo ha reiterado en varios pasajes del recurso; **ii.** No obstante, el considerando 6.3, donde presuntamente se incurre en el yerro acusado, como ya se dejó señalado en el literal precedente, el mismo Tribunal advierte que lo resuelve de manera previa a la impugnación relacionada con la ^aImprocedencia del acta impugnada y del procedimiento determinativo por haberse determinado por coeficientes mi renta°, es decir, genera un pronunciamiento, advirtiendo que lo hace para atender el cuestionamiento del propio accionante, y deja en claro que el tema central es la determinación por coeficientes; por lo que este vicio tampoco se configura y se lo desecha; **e) Errónea interpretación del artículo 72 del Reglamento a la Ley de Régimen Tributario Interno:** **i.** El cuestionamiento gira en torno al reconocimiento que realiza el Tribunal respecto a la aplicación de la multa cuantificada por la administración tributaria en función a los valores determinados en el acta impugnada; **ii.** La norma reglamentaria aludida, dispone que cuando el sujeto pasivo presente una declaración en su totalidad con valores en cero, que es el caso, reconocido por el accionante, y posteriormente la sustituya, se deberá calcular la multa, en la declaración sustitutiva, de conformidad con la Ley de Régimen Tributario Interno; entonces, al caso, la aplicación correcta de la norma reglamentaria es que, en la declaración sustitutiva, que es donde se produce la variación de valores, es donde se tiene que incluir la multa, que obviamente deberá ser calculada, en función de esos nuevos valores constantes en la declaración sustitutiva, por lo que, se evidencia el vicio alegado y la administración deberá proceder a re-liquidar la multa sobre la base de los valores constantes en la declaración sustitutiva, desde luego, sin perjuicio de las demás sanciones a que hubiere lugar, como también expresa la norma reglamentaria; **f) Aplicación indebida del artículo 10 del Reglamento de Comprobantes de Venta, Retención y Documentos complementarios:** **i.** El recurrente considera que la norma reglamentaria se aplica indebidamente porque el acta impugnada corresponde a una determinación presuntiva, como lo ha reiterado en los demás cuestionamientos, tema que por lo demás no está en discusión; **ii.** El fallo cuestionado, en el considerando 6.3, en el que presuntamente se produce el yerro acusado, como ya se dejó señalado, el mismo Tribunal advierte que lo resuelve de manera previa a la impugnación relacionada con la

^a Improcedencia del acta impugnada y del procedimiento determinativo por haberse determinado por coeficientes mi renta°, por lo que el vicio alegado resulta inexistente; y, **g) Aplicación indebida de la Resolución No. 07-2016 del Pleno de la Corte Nacional de Justicia publicada en el Registro Oficial No. 894 del Suplemento de 1 de diciembre de 2016:** **i.** El argumento que esgrime el recurrente, similar a la mayoría de objeciones sustentadas en la causal primera de la Ley de Casación, es que se produce la aplicación indebida del precedente jurisprudencial obligatorio porque el acta impugnada corresponde a una determinación presuntiva; **ii.** Como también se señaló al atender los vicios anteriores, en el considerando 6.3 de la sentencia objetada, los argumentos que en dicho considerando se vierten, obedecen al cuestionamiento expreso que formula el propio accionante, que por lo demás, el Tribunal juzgador deja en claro que el acta cuestionada es por el procedimiento determinativo por coeficientes, razón por la que no se configura el vicio alegado y se lo rechaza.

DÉCIMO CUARTO.- DECISIÓN.- Por las consideraciones antes referidas, esta Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, **ADMINISTRANDO JUSTICIA, EN NOMBRE DEL PUEBLO SOBERANO DEL ECUADOR, Y POR AUTORIDAD DE LA CONSTITUCIÓN Y LAS LEYES DE LA REPÚBLICA**, resuelve CASAR PARCIALMENTE el fallo dictado por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Administrativo y Tributario con sede en el cantón Loja, provincia de Loja, el 27 de noviembre de 2018, las 11h16, dentro del juicio de impugnación No. 11803-2014-0130, exclusivamente respecto al vicio de **errónea interpretación del artículo 72 del Reglamento a la Ley de Régimen Tributario Interno** conforme lo previsto en el considerando 13.3. e) de esta sentencia, disponiéndose que la Administración Tributaria proceda a re-liquidar la multa en los términos que se dejan expuestos.

Notifíquese, Publíquese y Devuélvase.-

JOSE DIONICIO SUING NAGUA
JUEZ NACIONAL (PONENTE)

GUSTAVO ADOLFO DURANGO VELA
JUEZ NACIONAL (E)

COHN ZURITA FERNANDO ANTONIO
CONJUEZ NACIONAL (E)



Juicio No. 11803-2014-0130

CORTE NACIONAL DE JUSTICIA. - SALA ESPECIALIZADA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL DE JUSTICIA. Quito, lunes 4 de octubre del 2021, las 16h48. **VISTOS:** a) Agréguese al expediente el escrito de fecha 24 de septiembre de 2021, 15h28,

presentado por el abogado Erik Bladimir Salinas Aponte debidamente autorizado por el economista Stalin de Jesús Calva Rodríguez, Director Zonal 7 del Servicio de Rentas Internas. b) Agréguese al expediente el escrito y su anexo de fecha 27 de septiembre de 2021, 12h25, presentado por el señor Segundo Alfredo Cabrera Vázconez, en el cual autoriza al doctor José Santillán Vera, para que de manera individual o conjunta presente escritos en su defensa. c) Una vez que se ha dado cumplimiento a lo dispuesto en providencia de fecha 22 de septiembre de 2021, las 11h13, y transcurrido el término legal señalado para el efecto, se procede a resolver lo solicitado por la parte actora en los siguientes términos: **Antecedentes:** **1)** El doctor Galo Rafael Arrobo Rodríguez como abogado defensor del señor Segundo Alfredo Cabrera Vázconez en escrito presentado el 21 de septiembre de 2021, 15h48, interpuso recurso horizontal de aclaración de la sentencia dictada el 16 de septiembre de 2021, 14h32, en el cual manifiesta: *“Así, al amparo del Art. 274 del Código Tributario aplicable a este caso solicito señores Jueces que se sirvan aclarar, por oscura, la referida sentencia en los siguientes tres aspectos: 1. ¼ Al respecto, y considerando que el propio Tribunal de instancia señaló en su sentencia sólo referencialmente todos esos medios probatorios practicados de mi parte¼ solicito que se sirvan aclarar la sentencia por ustedes emitida señalando detalladamente con relación a cada uno de esos medios probatorios en qué precisas partes de la sentencia del Tribunal de instancia se encuentran valorados¼. 2. Tomando en consideración que ustedes señores Jueces expresamente establecen que han revisado mi demanda¼ solicito se sirvan aclarar la sentencia por ustedes emitida indicando cuál es el fundamento jurídico o fáctico para resolver que ha sido desagregada de mi parte y a mi conveniencia tal puntual alegación o cuestionamiento específico,¼ 3. ¼ Por lo expuesto sírvanse aclarar la sentencia por ustedes emitida estableciendo cuál es el fundamento jurídico o fáctico para considerar que esa disposición normativa (Art. 10 de la Ley de Régimen Tributario Interno) ha sido aplicada exclusivamente de manera hipotética por el Tribunal de instancia cuando éste -el Tribunal de instancia- en su sentencia ha ratificado la validez del Acta de Determinación impugnada en la que, no hipotéticamente sino de manera directa, se ha aplicado por parte de la administración tributaria dicha disposición.º. 2) En providencia de fecha 22 de septiembre de 2021, las 11h13, el Juez Nacional, Ponente en la causa, Dr. José Suing Nagua, dispuso correr traslado por el término de 48 horas con dicha petición a la contraparte. **3)** En escrito presentado el 24 de septiembre de 2021, 15h28, por el abogado Erik Bladimir Salinas Aponte debidamente autorizado por el economista Stalin de Jesús Calva Rodríguez, Director Zonal 7 del Servicio de Rentas Internas, da contestación al recurso de aclaración presentado y solicita negar el mismo. **4)** Siendo el estado procesal de la causa corresponde resolver el recurso de aclaración en los siguientes términos: En lo principal, se realizan las siguientes consideraciones: **PRIMERO.-** El recurso de aclaración se encuentra previsto en el artículo 253 del Código Orgánico General de Procesos, COGEP (antes, artículo 274 del Código Tributario y artículo 282 del Código de Procedimiento Civil), que dispone: *“La aclaración tendrá lugar en caso de sentencia oscura.º, y, el artículo 255 segundo inciso del COGEP determina que: “La solicitud de aclaración o ampliación deberá expresar con claridad y precisión las razones que la sustenten, de no hacerlo, se la rechazará de plano.º. SEGUNDO.-* Respecto del recurso interpuesto, el recurrente solicita que se aclare la sentencia pues considera que ésta es oscura en tres aspectos. Respecto de la petición de aclaración de *“con relación a cada uno de esos medios probatorios en qué precisas partes de la sentencia del Tribunal de instancia se encuentran valoradosº, este Tribunal de casación observa que en el considerando décimo tercero numeral 13.1 de la sentencia expedida el 16 de septiembre de 2021, se realiza el análisis de la causal quinta del artículo 3 de la Ley de Casación alegada por el recurrente por el vicio de falta de motivación, respecto de la cual, en el literal iii) se concluye que no se ha configurado en el recurso la existencia de la falta de motivación de la sentencia de instancia, sino que más bien la argumentación va enfocada a evidenciar discrepancias con los razonamientos de**

FUNCIÓN JUDICIAL
Firmado por
JOSE DIONICIO
SUIING NAGUA
C=EC
L=QUITO
CI
1706860440

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

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

los juzgadores de instancia, señalando que el recurrente ha referido un antecedente (recurso 170-2009) cuyo argumento central es la ausencia de valoración de medios probatorios, siendo así desechado el cuestionamiento de falta de motivación, recordándole al peticionario que la causal invocada parte de los hechos probados por lo que no corresponde precisar lo solicitado. En lo que se refiere a la segunda petición de aclaración *“solicito se sirvan aclarar la sentencia por ustedes emitida indicando cuál es el fundamento jurídico o fáctico para resolver que ha sido desagregada de mi parte y a mi conveniencia tal puntual alegación o cuestionamiento específico”*, esta Sala especializada en el considerando décimo tercero numeral 13.2 de su sentencia realiza el análisis de la causal cuarta también alegada por la recurrente, siendo que en el literal v) se concluye que ante la negativa pura y simple, no existe un cuestionamiento específico a cada elemento que señala el actor, por lo cual no fueron formulados como puntos de controversia, y por lo que no pudo prosperar la causal cuarta alegada. En lo que se refiere a la petición de explicar *“cuál es el fundamento jurídico o fáctico para considerar que esa disposición normativa (Art. 10 de la Ley de Régimen Tributario Interno) ha sido aplicada exclusivamente de manera hipotética por el Tribunal de instancia”*, este Tribunal de Casación señala que no corresponde citar un fundamento jurídico al respecto, puesto que efectivamente el artículo 10 de la Ley de Régimen Tributario Interno ha sido referido de manera hipotética por el Tribunal de instancia en su sentencia, por lo que este Tribunal ha resuelto lo que le correspondía conocer en esta instancia de casación, y se observa que la sentencia es muy clara y que en ella se han resuelto los puntos relevantes controvertidos, por lo que la petición formulada carece de fundamento, y no cumple con los requisitos establecidos en el artículo 253 antes citado (anteriormente, artículo 274 del Código Tributario y artículo 282 CPC). Por lo indicado, se rechaza el pedido de aclaración interpuesto.- Notifíquese, Publíquese y Devuélvase.-

JOSE DIONICIO SUING NAGUA

JUEZ NACIONAL (PONENTE)

GUSTAVO ADOLFO DURANGO VELA

JUEZ NACIONAL (E)

COHN ZURITA FERNANDO ANTONIO

CONJUEZ NACIONAL (E)



Juicio No. 17751-2011-0035

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

AUTOR/A: JOSE DIONICIO SUING NAGUA

CORTE NACIONAL DE JUSTICIA. - SALA ESPECIALIZADA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL DE JUSTICIA. Quito, jueves 16 de septiembre del 2021, las 14h27. **VISTOS:** El ingeniero Bernardo Henriques Escala en calidad de gerente general y representante legal de la Corporación Nacional de Electricidad, interpone recurso de casación en contra del auto dictado por el Tribunal de los Fiscal No 2 con sede en la ciudad de Guayaquil el 17 de noviembre de 2010, las 10h35 dentro del juicio de excepciones No. 17751-2011-0035.

PRIMERO: COMPETENCIA.- La Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia es competente para conocer y resolver el recurso de conformidad con lo dispuesto en los artículos 184 numeral 1 de la Constitución de la República del Ecuador; 185 segunda parte numeral 1 y numeral 2 del artículos 201 del Código Orgánico de la Función Judicial reformado por mandato de la Disposición Reformativa Segunda número 4 del Código Orgánico General de Procesos y artículo 1 de la Ley de Casación.

SEGUNDO: DECISIÓN DE INSTANCIA.- El Tribunal de los Fiscal No. 2 con sede en la ciudad de Guayaquil, emitió un auto el 17 de noviembre de 2010, las 10h35 que resolvió declarar, a petición de parte, el abandono del proceso a favor del sujeto activo de la obligación tributaria debiendo continuarse con la acción de cobro.

TERCERO: PRESENTACIÓN DEL RECURSO.- Con fecha 26 de noviembre del 2010, las 16h10, el ingeniero Bernardo Herníques Escala en calidad de gerente general y representante legal de la Corporación Nacional de Electricidad interpone recurso de casación, mismo que es calificado en auto de 14 de diciembre del 2010, las 15h39, en los términos de los artículos 6 y 7 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.

CUARTO: ADMISIÓN.- Mediante auto de admisión de 10 de febrero de 2011, las 16h05, el Tribunal de la Sala Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia conformado por los doctores Javier Cordero Ordóñez, Gustavo Durango Vela y José Suing Nagua declaró la admisibilidad del recurso de casación propuesto.

QUINTO: CONTESTACIÓN AL RECURSO.- El tesorero del Gobierno Autónomo Descentralizado Municipal del Cantón Pueblo Viejo, en escrito de 13 de septiembre del 2013, las 13h32, solicita se declare sin lugar el recurso de casación por haberse interpuesto de forma infundada, por lo que solicita se ordene el pago de lo adeudado más lo que se encuentra vencido.

SEXTO: CONSULTA DE NORMA.- Con fecha 08 de diciembre del 2011, las 09h45, el Tribunal de la Sala Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia consulta la constitucionalidad de las Disposiciones Cuarta y Décima, de las ^aDisposiciones para el cobro eficiente de las acreencias del Estado°, constante en la Ley de Fomento Ambiental y Optimización de los Ingresos del Estado, publicada en el Registro Oficial No. 583 del 24 de noviembre del 2011, consulta de norma que fue acumulada a los casos No. 0060-11-CN y otros en la Corte Constitucional del Ecuador, que en sentencia No. 60-11-CN/20 de 06 de febrero del 2020; resolvió: ***1. Declarar que las disposiciones tercera, sexta y novena de las disposiciones para el cobro eficiente de las acreencias del Estado, contenidas en la Ley de Fomento Ambiental y Optimización de los Ingresos del Estado, no son contrarias a las disposiciones constitucionales invocadas por los operadores de justicia consultantes. 2. Declarar que el monto de consignación para la suspensión coactiva establecido en la disposición cuarta para el cobro eficiente de las acreencias del Estado, contenida en la Ley de Fomento Ambiental y Optimización de los Ingresos del Estado, es contrario a la tutela judicial efectiva prevista en el artículo 75 de la Constitución. 3. Declarar que la disposición décima de las disposiciones para el cobro eficiente de las acreencias del Estado, es contraria a la tutela judicial efectiva y seguridad jurídica, previstos en los artículos 75 y 82 de la Constitución. 4. En consecuencia, en los procesos judiciales de excepciones a la coactiva en los que se elevó la consulta de norma y se encuentren pendientes de resolución en la etapa correspondiente a verificar el cumplimiento de la consignación, los operadores de justicia deberán observar la declaratoria de inconstitucionalidad establecida en el presente fallo y sus efectos en cuanto a las disposiciones cuarta, en lo relativo al monto de la consignación, y décima, conforme lo dispuesto en esta decisión. 5. En los procesos judiciales de excepciones a la coactiva en los que se elevó la consulta de norma, pero se retomó su sustanciación por haber excedido los 45 días para la resolución de las consultas, siempre que producto de aquello, se haya aplicado la disposición cuarta y décima y se haya archivado el proceso por falta de consignación, el o los perjudicados podrán interponer la acción correspondiente, en observancia del artículo 428 de la Constitución y del artículo 142 de la LOGJCC, así como en virtud de lo señalado en esta sentencia. 6. Devuélvase los expedientes a las judicaturas consultantes.***° En cumplimiento a lo dispuesto por los jueces constitucionales, el

expediente ha sido remitido a la Corte Nacional de Justicia mediante oficio No. 0613-CCE-SG-NOT-2020 de 03 de marzo del 2020.

SÉPTIMO: INTEGRACIÓN TRIBUNAL JUZGADOR.- Mediante sorteo de la causa No. 17751-2011-0035(1), realizado el 18 de septiembre de 2020, las 11h45, se radicó la competencia en la Sala integrada por los doctores Gustavo Durango Vela, Juez Nacional (E), Fernando Cohn Zurita, Jueza Nacional (E); y, José Suing Nagua, Juez Nacional, en calidad de Ponente. Mediante Resolución No. 003-2021 de 26 de enero de 2021, el Pleno del Consejo de la Judicatura dispuso dar cumplimiento al mandamiento de ejecución expedido por el Tribunal de lo Contencioso Administrativo en la causa No. 17811-2014-0463, ratificando la continuación en el ejercicio de funciones de los doctores José Suing Nagua y Gustavo Durango Vela, de Juez y Conjuez Nacionales, respectivamente; 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, 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, avalada con la acción de personal No. 166UATH-2021-2021-HB de 19 de febrero de 2021. Ante la licencia concedida a la doctora Rosana Morales Ordóñez, Jueza Titular, actúa en la presente causa el doctor Fernando Cohn Zurita, en calidad de Juez Nacional Encargado.

OCTAVO: VALIDEZ PROCESAL.- No se observa del proceso ninguna circunstancia que puede afectar la validez procesal por lo que se lo declara válido.

NOVENO: AUTOS PARA RESOLVER.- Con fecha 9 de julio de 2021, las 16h00, el Tribunal de Casación emitió autos para resolver la presente causa.

DÉCIMO: ERRORES ALEGADOS.- El recurrente consideran que el auto emitido por el Tribunal Distrital de lo Fiscal No. 2, con sede en la ciudad de Guayaquil el 17 de noviembre del 2010, las 10h35 incurre en la **causal segunda** del artículo 3 de la Ley de Casación, al acusar los vicios de **errónea interpretación** del artículo 267 del Código Orgánico Tributario y **falta de aplicación** de los artículos 76 numerales 1 y 7 literal 1) de la Constitución de la República del Ecuador; y, 12 del Código Tributario.

DÉCIMO PRIMERO: NORMAS SEÑALADAS COMO INFRINGIDAS.- Las normas que el

recurrente considera infringidas y que han sido fundamentadas con sus argumentos son: **a) Constitución de la República del Ecuador: Art. 76.-** *“En todo proceso en el que se determinen derechos y obligaciones de cualquier orden, se asegurará el derecho al debido proceso que incluirá las siguientes garantías básicas: 1. Corresponde a toda autoridad administrativa o judicial, garantizar el cumplimiento de las normas y los derechos de las partes. (1/4) 7. El derecho de las personas a la defensa incluirá las siguientes garantías: (1/4) 1) Las resoluciones de los poderes públicos deberán ser motivadas. No habrá motivación si en la resolución no se enuncian las normas o principios jurídicos en que se funda y no se explica la pertinencia de su aplicación a los antecedentes de hecho. Los actos administrativos, resoluciones o fallos que no se encuentren debidamente motivados se considerarán nulos. Las servidoras o servidores responsables serán sancionados.”* **b) Código Tributario: Art. 12.-^a Plazos.-** *Los plazos o términos a que se refieran las normas tributarias se computarán en la siguiente forma: 1. Los plazos o términos en años y meses serán continuos y fenecerán el día equivalente al año o mes respectivo; y, 2. Los plazos o términos establecidos por días se entenderán siempre referidos a días hábiles. En todos los casos en que los plazos o términos vencieren en día inhábil, se entenderán prorrogados hasta el primer día hábil siguiente.”* **c) Código Orgánico Tributario: Art. 267.-^a Abandono.-** *De oficio o a petición de parte, se declarará abandonada cualquier causa o recurso que se tramite en el Tribunal Distrital de lo Fiscal, cuando haya dejado de continuarse por más de sesenta días, contados desde la última diligencia practicada o desde la última petición presentada en el juicio, siempre que el trámite no hubiere concluido. En las acciones de pago indebido o en las de impugnación de resoluciones que nieguen la devolución de lo indebida o excesivamente pagado, el plazo para el abandono será de dos años, cuando se hubiere dejado de continuarlas en los mismos casos del inciso anterior. No procederá el abandono en contra de las entidades acreedoras de tributos.”*

DÉCIMO SEGUNDO: CONTENIDO DE LA CAUSAL SEGUNDA, DEL ARTÍCULO 3 DE LA LEY DE CASACIÓN.- La causal segunda del artículo 3 de la Ley de Casación se configura por: *^a Aplicación indebida, falta de aplicación o errónea interpretación de normas procesales, cuando hayan viciado el proceso de nulidad insanable o provocado indefensión, siempre que hubieren influido en la decisión de la causa y que la respectiva nulidad no hubiere quedado convalidada legalmente.”¹*

DÉCIMO TERCERO: ARGUMENTOS DEL RECURRENTE POR LOS VICIOS ACUSADOS.- El recurrente considera que el Tribunal de Instancia ha declarado, a petición de parte, el abandono, de conformidad a lo dispuesto en el artículo 267 del Código Tributario; que para que

1 Ecuador. Registro Oficial No. 192 de 18 mayo de 1993, Ley de Casación: artículo 3 numeral 2.

opere el abandono en el caso que nos ocupa era necesario que hayan transcurrido sesenta días desde las últimas diligencias probatorias practicadas que corresponden al 7 de octubre de 2010 y que constan en fojas 272 y 274, interpretando erróneamente dicha norma, y dejando de aplicar otras normas procedimentales, para efectos de la contabilización de estos plazos hay que tener presente lo dispuesto por el artículo 12 de la norma *ibídem* que establece que los plazos o términos establecidos por días se entenderán siempre referidos a días hábiles. Menciona el casacionista que las últimas diligencias practicadas y constantes en el proceso son: 1) La presentación de escrito de prueba de su representada con fecha 26 de julio del 2010, 2) Escrito de prueba de la parte demandada con fecha 27 de julio del 2010, 3) Despacho de pruebas solicitadas con providencia de 24 de agosto del 2010 en la que dispone se oficie a la parte demandada para que dé cumplimiento a las pruebas solicitadas por su representada; y, 4) Los oficios No. 347-2STDF-G y 348-2STDF-G dirigidos al Municipio del cantón de San Francisco de Pueblo Viejo con fecha 7 de octubre del 2010. Arguye el casacionista que el artículo 267 del Código Tributario establece que se declarará abandonada cualquier causa o recurso cuando haya dejado de continuarse por más de sesenta días contados desde la última diligencia practicada o desde la última petición presentada en el juicio; que no es una opción que se otorga a las partes o al juzgador para establecer si decide acogerse entre la última diligencia o la última petición actuada, sino que debe siempre tomarse en cuenta la última de cualquiera de ellas que conste en el proceso, sea ésta del actor, del demandado o del juzgador, lo cual se evidencia en el momento que el legislador no ha establecido la norma la palabra actor, sino que ha establecido un precepto amplio ya que las diligencias procesales no solo son actuadas por el actor. De conformidad a la razón actuarial del 25 de octubre del 2010, ésta no ha sido tomada en cuenta que el Tribunal proveyó las pruebas solicitadas por las partes el 24 de agosto del 2010, y que fueron practicadas el 7 de octubre por la Corporación Nacional de Electricidad, de tal forma que solo han transcurrido 44 días hábiles y hasta el 25 de octubre solo transcurrieron 12 días hábiles por lo que considera que en ningún caso operó el abandono. Considera que se corrobora que se ha dejado de aplicar los artículos 267 y 12 del Código Tributario. Que existe una clara violación al trámite, toda vez que, consta de autos que no se siguió con el trámite correspondiente, pues el juzgador estaba obligado a proveer todas las diligencias legalmente solicitadas y una vez evacuadas éstas dictar autos para resolver conforme lo dispone el artículo 282 del Código Tributario, considera que por los vicios de errónea interpretación y falta de aplicación de las normas procesales, incurren en violación a normas constitucionales y a la violación al trámite por inobservar las formalidades y fases procesales.

DÉCIMO CUARTO: ANÁLISIS DE LOS VICIOS ALEGADOS.- 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 segunda del artículo 3

de la Ley de Casación, admitido por la Sala, en tanto el cuestionamiento se circunscribe a la declaratoria de abandono y los presuntos errores son formulados de manera conexa, se abordarán de manera conjunta; para el efecto, considera: **i.** La errónea interpretación *“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.”*²; **ii.** La **falta de aplicación del artículo 76.1 y 7 l) de la Constitución:** **i.** La falta de aplicación es el *“El concepto de violación de la norma sustancial también llamado no aplicación o inaplicación se presenta cuando al dictar la sentencia el juez no la aplica debiendo haberla aplicado en ella y como tal omisión implica el desconocimiento del derecho que claramente consagra el precepto legal, dicho texto resulta entonces vulnerado.”*³; **iii.** El cuestionamiento esencial del recurrente es la supuesta errónea interpretación que realiza el Tribunal juzgador del artículo 267 del Código Tributario, aplicable al caso, por el que declara el abandono de la causa, lo cual habría provocado violación de trámite, afectando los derechos del accionante; **iv.** El Tribunal en su decisión, en el considerando TERCERO expresa: *“Consta procesalmente que el trámite no se encuentra concluido y que el actor, desde el 26 de julio de 2010, fecha en que presentó su último escrito solicitando pruebas y desde esa fecha hasta la presente (17 de noviembre de 2010) ha transcurrido en exceso el plazo establecido en el Art. 267 del Código Orgánico Tributario, conforme se ha indicado en el ordinal precedente; y, de acuerdo a la Razón Actuarial que indica que, “desde el último escrito presentado el 26 de julio del 2010 por la Corporación Nacional de Electricidad S.A., constante de fs. 261 a 264, a la presente fecha han transcurrido más de sesenta días; este término ha sido considerado al tenor de lo dispuesto en el Art. 11 del mismo Código Tributario, por lo cual no cabe pronunciamiento sobre la demanda ya que se ha comprobado que el actor ha abandonado la causa.”* Con estas consideraciones declara el abandono de la causa; **v.** La Sala Especializada advierte que los juzgadores de instancia incurrían en errónea interpretación del aludido artículo 267 del Código Tributario, pues no cabía declarar el abandono con la simple referencia al último escrito presentado por el actor, ya que el mismo contiene el pedido de actuación de pruebas que son atendidas por el Tribunal, en providencia de 24 de agosto de 2010, las 17h36, siendo ésta la última diligencia practicada y que marca la fecha desde la que debió considerarse para el cálculo del tiempo de sesenta días para que proceda el abandono; de tal manera que desde la fecha en que el Tribunal atiende el pedido del actor, el 24 de agosto de 2010, al 17 de

2 Tolosa Villabona, L.A.; Teoría y Técnica de Casación *ibidem.*, pp. 361.

3 Murcia Ballén, Humberto. El recurso de casación civil, (Colombia: Ediciones Jurídicas Gustavo Ibáñez, 2012) 398.

noviembre de 2010, fecha de la declaratoria de abandono, han transcurrido 59 días, por lo que no se cumplió el tiempo previsto en la norma para que proceda la declaratoria de abandono, lo que deriva en ilegal la decisión adoptada y procede aceptar el recurso interpuesto; se aclara que en este caso, la razón sentada por la actuaria, resulta irrelevante por las mismas consideraciones expuestas; **vi.** Evidenciada como está la errónea interpretación de la norma acusada y en vista de que el Tribunal no emitió sentencia de mérito por la declaratoria de abandono, el proceso debe volver al Tribunal de instancia para que emita sentencia por los méritos de los autos.

DÉCIMO.- DECISIÓN.- Por las consideraciones antes referidas, esta Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, **ADMINISTRANDO JUSTICIA, EN NOMBRE DEL PUEBLO SOBERANO DEL ECUADOR, Y POR AUTORIDAD DE LA CONSTITUCIÓN Y LAS LEYES DE LA REPÚBLICA**, resuelve **CASAR** el auto dictado por el Tribunal Distrital de lo Fiscal No. 2, con sede en la ciudad de Guayaquil de 17 de noviembre del 2010, las 10h35, y disponer la devolución inmediata del proceso al Tribunal de instancia a efectos de que el mismo Tribunal, u otro, por sorteo, emitan a la brevedad posible, sentencia de mérito.- Sin costas.- Notifíquese, Publíquese y Devuélvase.-

JOSE DIONICIO SUING NAGUA

JUEZ NACIONAL (PONENTE)

COHN ZURITA FERNANDO ANTONIO

CONJUEZ NACIONAL (E)

GUSTAVO ADOLFO DURANGO VELA

JUEZ NACIONAL (E)

FUNCIÓN JUDICIAL

Juicio No. 17510-2019-00014

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

AUTOR/A: GUSTAVO ADOLFO DURANGO VELA

**CORTE NACIONAL DE JUSTICIA. - SALA ESPECIALIZADA DE LO
CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL DE JUSTICIA.** Quito,
viernes 17 de septiembre del 2021, las 10h24.

VISTOS: El Mgs. Rossman Ramiro Camacho Camón, Director Distrital de Quito del Servicio Nacional de Aduana del Ecuador (SENAE), interpone recurso de casación en contra de la sentencia dictada el 8 de julio de 2019, a las 14h32, por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el Distrito Metropolitano de Quito, provincia de Pichincha, dentro del juicio de impugnación No. 17510-2019-00014, seguido por el señor Luis Alfredo Jiménez Cedeño, por sus propios derechos, en contra de la Resolución No. SENAE-JSPQ-2018-0082-RE de 7 de noviembre de 2018, emitida por el Jefe de Procesos Aduaneros Sala de Arribo Internacional del Distrito de Quito del SENAE, dentro de su facultad sancionadora e impone una multa por contravención por haber incurrido en lo establecido en el literal n) del Art. 190 del COPCI.

PRIMERO: COMPETENCIA.- 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 el artículo 184 numeral 1 de la Constitución de la República del Ecuador; 184 y 185 segunda parte, numeral 1 y 201.1 del Código Orgánico de la Función Judicial y 266 del Código Orgánico General de Procesos.

SEGUNDO: INTEGRACIÓN DEL TRIBUNAL JUZGADOR.- Mediante acta de sorteo de la causa, realizado el 19 de noviembre de 2020, a las 17h42, se radicó la competencia en la Sala integrada por los doctores José Suing Nagua, Fernando Antonio Cohn Zurita y Gustavo Durango Vela.- Actualmente la Sala está conformada por los doctores José Suing Nagua, Rosana Morales Ordóñez, Jueces Nacionales y Gustavo Durango Vela, Juez Nacional (E) (ponente). Mediante Resolución Nro. 003-2021 de 26 de enero de 2021, el Pleno del Consejo

de la Judicatura dispuso dar cumplimiento al mandamiento de ejecución expedido por el Tribunal de lo Contencioso Administrativo en la causa No. 17811-2014- 0463, ratificando la continuación en el ejercicio de funciones de los doctores José Suing Nagua y Gustavo Durango Vela, de Juez y Conjuez Nacionales, respectivamente; además, con Resolución Nro. 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 Nro. 2 de 5 de febrero de 2021, integró la Sala de lo Contencioso Tributario con los doctores Gilda Rosana Morales Ordóñez y José Suing Nagua; y, con Oficio Nro. 92-P-CNJ-2021, de 12 de febrero de 2021, el doctor Iván Saquicela Rodas, Presidente de la Corte Nacional de Justicia, llama a integrar la Sala al doctor Gustavo Durango Vela, en remplazo de la doctora Ana María Crespo Santos, conforme Acción de Personal No. 166-DATH-CNJ-2021-NB de 19 de febrero de 2021. Por licencia concedida a la doctora Rosana Morales Ordóñez, el Presidente de la Corte Nacional de Justicia encarga su despacho al doctor Fernando Cohn Zurita, según consta en el oficio Nro. 658-P-CNJ-2021 de 18 de agosto de 2021 y ratificado por Oficio Nro. 1071-DG-CNJ-2021 de 15 de septiembre de 2021.

TERCERO: PRESENTACIÓN DEL RECURSO.- La institución demandada en el juicio de impugnación, presenta recurso extraordinario de casación el 30 de julio de 2019, a las 15h49 (fs. 42 a 45 de los autos), el cual es calificado por el Tribunal de instancia de oportuno, que cumple los requisitos de ley y dispone subir los autos al superior mediante auto del 1 de agosto de 2019, a las 10h54, cumpliendo lo señalado en el Art. 269 del Código Orgánico General de Procesos.

CUARTO: ERROR ALEGADO Y ADMITIDO.- Mediante auto de 8 de junio de 2020, a las 10h03, dictado por el doctor Diego Patricio Gordillo Cevallos, Conjuez de la Corte Nacional de Justicia, se declaró la admisibilidad del mismo, con sustento en el **caso 5** del Art. 268 del COGEP, por los vicios de **aplicación indebida** del primero y segundo incisos del art. 34 de la Resolución No. SENAE-SENAE-2017-0345-RE, y **falta de aplicación** del tercer inciso del art. 34 de la referida resolución, añadido por la Resolución SENAE-SENAE-2017-0408-RE de 24 de mayo de 2017, en coordinación con el art. 299 del Código Orgánico Integral Penal.

QUINTO: VALIDEZ PROCESAL.- De la revisión del proceso no se observa ninguna circunstancia que pueda afectar su validez procesal y tampoco existe nulidad alguna que declarar, conforme además lo expresaron las partes durante la realización de la audiencia, por lo que se declara la plena validez del mismo. A la presente sentencia de casación, le han antecedido los siguientes actos procesales:

Providencia del viernes 10 de septiembre de 2021, las 11h54, dictada por el Juez Nacional Ponente de esta Sala Especializada en la que se convoca a las partes a audiencia de casación en vía telemática para el día jueves 16 de septiembre de 2021, a las 11h00, misma que efectivamente se realizó, y en la cual fueron escuchadas las partes procesales a través de sus procuradores judiciales; por parte del Servicio Nacional de Aduana del Ecuador, abogada María Fernanda Morales Alarcón; y Luis Alfredo Jiménez Cedeño, junto con su defensor el abogado Juan Carlos Cevallos Puruncajas, quienes intervinieron con sus alegatos debidamente autorizados e hicieron uso de su derecho a la réplica y contrarréplica, como se podrá verificar del acta de audiencia que obra del proceso, así como del CD que contiene la grabación de la misma. Fue expuesta oralmente la decisión que en forma unánime adoptó la Sala, se cumple con la notificación por escrito conforme lo dispone a ley.

SEXTO: ARGUMENTOS DEL RECORRENTE POR EL VICIO SEÑALADO.- El Director Distrital de Quito del Servicio Nacional de Aduana, en el escrito de casación y en la audiencia de juicio, plantea su cuestionamiento a la sentencia afirmando que el Tribunal (numeral 8.3.3) aplica indebidamente los incisos primero y segundo del art. 34 de la resolución No. SENAE-SENAE-2017-0345-RE, pues no toma en cuenta que fue modificada posteriormente con la Resolución SENAE-SENAE-2017-0408-RE (vigente), que se refieren a la defraudación aduanera (art. 299 COIP) y el SENAE toma la decisión sancionatoria, haciendo referencia a que por la falta de presentación del formulario de registro aduanero (FRA), el pasajero incurrió en la no declaración de la cantidad correcta de mercancías ya que las mercancías que traía como equipaje superaban los US\$ 2.000,00, conforme a los arts. 5 y 34 de la resolución (reformada) antes referida; que el actor en la fase administrativa, declaró estar dispuesto a pagar tributos, pero considerando que el valor de la mercadería no excede los \$ 2.000, sin embargo el Tribunal de instancia no considera este pronunciamiento, y realiza una aplicación indebida de la figura del contrabando, cuando lo que debía es partir de la figura jurídica de la defraudación aduanera del Art. 299 y Disposición General Cuarta del

COIP, según los hechos ocurridos, de acuerdo a los cuales el Tribunal debió aceptar la aplicación de la multa, por cuanto en la realidad son mercancías en cantidades comerciales que debían tributar y por no hacerlo con la declaración del FRA ameritaba la sanción por contravención, conforme el Art. 190 literal n) y 191 literal g) del Código Orgánico de la Producción Comercio e Inversiones en concordancia con el art. 299 numeral 3 del COIP, dando como resultado una aplicación indebida del contrabando cuando debió aplicar la figura jurídica de la defraudación aduanera. Pide se case la sentencia.

SÉPTIMO: ARGUMENTOS DE LA CONTESTACIÓN AL RECURSO DE CASACIÓN INTERPUESTO.- El señor Luis Alfredo Jiménez Cedeño, en la contestación al recurso de casación y en la audiencia convocada para conocer la causa, procede a dar contestación al recurso interpuesto por el SENAE, del cual dice que es improcedente y que se lo rechace.

OCTAVO: CONSIDERACIONES DE LA SALA DE CASACIÓN PARA SU DECISIÓN.-

8.1. PROBLEMA JURÍDICO PLANTEADO.- El recurso de casación se fundamenta en el caso 5 del Art. 268 del COGEP que establece:

^aArt. 268.- Casos. El recurso de casación procederá en los siguientes casos: (1/4) 5. Cuando se haya incurrido en aplicación indebida, falta de aplicación o errónea interpretación de normas de derecho sustantivo, incluyendo los precedentes jurisprudenciales obligatorios, que hayan sido determinantes en la parte dispositiva de la sentencia o auto°.

Este caso es conocido en la doctrina como la violación directa de la ley y que de configurarse el yerro jurídico de la sentencia ésta debe ser corregida. Este es el caso que tiene como limitante la revaloración de las pruebas y debe ser planteado a partir de los hechos probados en la sentencia. Para que se configure el mismo se requiere la presencia de dos elementos: el primero, que debe haber violación directa de las normas sustantivas en la sentencia impugnada; y, el segundo, que la transgresión haya sido determinante en la parte resolutive del fallo recurrido.

8.2. ALCANCE DOCTRINARIO DEL ERROR.- El recurso de casación interpuesto, se

fundamenta en los vicios de **falta de aplicación** y de **indebida aplicación** de normas de derecho; y, en este sentido, el autor Luis Armando Tolosa Villabona, al respecto sostiene que:

En referencia a la **falta de aplicación** dice: ^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^{1/4} °; y, sobre la **aplicación indebida** señala que este vicio: ^a *1/4 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 contempla^o1.**

8.3. NORMAS LEGALES APLICABLES AL CASO.- A fin de establecer si se configura o no el cargo alegado, este Tribunal Especializado de Casación Tributaria, inicia su análisis transcribiendo las normas de derecho que el recurrente estima infringida y que han sido calificadas como procedentes por el Conjuer de la Sala:

Código Orgánico Integral Penal:

^a **Art. 299.- Defraudación aduanera.-** *La persona que perjudique a la administración aduanera en las recaudaciones de tributos, sobre mercancías cuya cuantía sea superior a ciento cincuenta salarios básicos unificados del trabajador en general, será sancionada con pena privativa de libertad de tres a cinco años y multa de hasta diez veces el valor de los tributos que se pretendió evadir, si realiza cualesquiera de los siguientes actos: 1. Importe o exporte mercancías con documentos falsos o adulterados para cambiar el valor, calidad, cantidad, peso, especie, antigüedad, origen u otras características como marcas, códigos, series, modelos; en el presente caso el ejercicio de la acción penal no depende de cuestiones prejudiciales cuya decisión competa al fuero civil.(...) 3. No declare la cantidad correcta de mercancías.*
(1/4)

1Tolosa Villabona, Luis Armando, 2008, Teoría y

Técnica de la Casación, Bogotá – Colombia, Ediciones Doctrina y Ley Ltda., pág. 359.

Resolución No. SENA-SENAE-2017-0345-RE de 09 de mayo de 2017:

^a **Artículo 34.-** *De los delitos o contravenciones administrativas.- En los términos previstos en la ley, el contrabando se configura también en las Salas Internacionales de Viajeros de los aeropuertos del país, cuando para evadir el control y vigilancia aduanera se ingresen clandestinamente bienes tributables al territorio aduanero ecuatoriano o cuando se oculte fraudulentamente por cualquier mecanismo doloso los bienes tributables; siempre que en ambos casos dichos bienes no hayan sido registrados en el formulario correspondiente y que excedan el límite de USD 2000,00 dos mil dólares de los Estados Unidos de América. De no superar dicho límite, únicamente se liquidarán los tributos correspondientes. Por ninguna razón el viajero podrá destruir, deteriorar, cambiar o modificar el estado de las mercancías mientras su proceso de despacho no haya culminado satisfactoriamente con el levante; en el caso de realizar alguna de estas acciones, se iniciará el procedimiento sancionatorio por el cometimiento de la contravención tipificada en el literal g) del artículo 190 del Copci°.*

Resolución No. SENA-SENAE-2017-0408-RE de 24 de mayo de 2017:

Artículo 3.- *En el artículo 34 después del primer párrafo, añádase lo siguiente: La defraudación aduanera se configura en el momento en que el pasajero que trae consigo bienes tributables que exceden los USD 2.000,00 (dos mil dólares de los Estados Unidos de América) no presenta el FRA previo al control aduanero, para obtener la exención de tributos al comercio exterior sin cumplir los requisitos del Régimen de Excepción que le permitan al pasajero gozar de tal beneficio°©*

8.4. CASO SUB JUDICE A RESOLVER.- En relación al recurso de casación propuesto por la autoridad tributaria, se considera:

8.4.1 El Tribunal de instancia en el considerando QUINTO, numeral 5.2 (fs. 100 vta. del proceso), en cuanto al objeto de la controversia, señala: ^a *se concreta a determinar la legalidad y validez de la sanción impuesta por contravención, en la Resolución No. SENA- JSPQ-2018-0082-RE de 7 de noviembre de 2018, emitida por el Jefe de Procesos Aduaneros de la Sala de Arribo Internacional del Distrito Quito del Servicio Nacional de Aduana del Ecuador y por ende si procede la multa impuesta al actor°.*

8.4.2 Definida la controversia sometida a conocimiento del Tribunal de instancia, en el considerando OCTAVO (numeral 8.3.3), señala que en el caso se discute la obligación de hacer, ya que, según la autoridad aduanera, el accionante incumplió la obligación prevista en el art. 5 de la Resolución No. SENAE-SENAE-2017-0345-RE, referente a la presentación del Formulario de Registro Aduanero (FRA), lo que no ha sido objetado por el actor, ya que lo que objetó es la sanción impuesta; como antecedente se señala que al arribar al país, en la sala Internacional se practicó el aforo al equipaje del señor Luis Jiménez Cedeño, detectándose el ingreso de mercancía que superaba los \$ 2.000 sin el FRA ni las facturas que sustenten el valor de la mercancía importada, justificado por el pasajero con el argumento de que la mercadería no superaba ese límite, hecho que dio origen a la providencia No. SENAE-JSPQ-2018-0264, en la que ordena el inicio del procedimiento sancionatorio ^apor contravención^o por haber incurrido en la falta contemplada en el art. 34 de la Resolución Nro. SENAE-SENAE-2017-0345-RE, referente a los delitos y contravenciones administrativas. Actuación ratificada en la resolución No. SENAE-JSPQ-2018-0082-RE (acto impugnado), en el que ^a ¼ *dispuso se sancione al señor Luis Alfredo Jiménez Cedeño con una multa que asciende a USD 5.974,50, por haber incurrido en la contravención prevista en el literal n) del artículo 190 del COPCI en concordancia con el citado artículo 34 de la resolución No. SENAE-SENAE-2017-0345-RE(¼)^o*, antecedente que le sirve al Tribunal de instancia para concluir que: ^a ¼ *la supuesta contravención por la que se le impone al actor, la sanción pecuniaria impugnada, obedece a una conducta de receptación o defraudación aduanera, figura distinta a la del contrabando que es la referida en el artículo 34 de la resolución No. SENAE-SENAE-2017-0345-RE¼^o*, con lo cual luego de definir al concepto ^acontrabando^o y el de ^areceptación aduanera^o, sostiene que: ^a *De lo anotado se colige que el acto administrativo impugnado contenido en la resolución No. SENAE- JSPQ-2018-0082-RE de 7 de noviembre de 2018, decide respecto de una infracción que no fue la inicialmente establecida en el acto de aforo y posterior providencia de instrucción del procedimiento sancionador, lo que no solo provoca la indefensión al actor que no acierta a dirigir su defensa frente a estas dos infracciones, más aún cuando, tal infracción por receptación aduanera ha sido establecida vía acto administrativo de carácter general, como es la resolución No. SENAE-SENAE-2017-0345-RE, por lo que su inobservancia constituiría una falta reglamentaria, más no una contravención de las señaladas en el artículo 190 del COPCI, pues el literal n) a que se refiere éste artículo, como ha quedado señalado en líneas anteriores, trata de la receptación*

o defraudación aduanera, tipificada en el Código Orgánico Integral Penal, respecto de mercancías cuya cuantía sea igual o inferior a ciento cincuenta salarios básicos unificados del trabajador en general^o; con lo cual, declara la nulidad del acto administrativo por no estar debidamente motivado, pues los hechos que sirvieron de base para el inicio del procedimiento sancionatorio, son distintos o aquellos en los que sustenta la multa impuesta al pasajero Luis Jiménez Cedeño.

8.4.3 Con el objeto de resolver la controversia sometida a conocimiento de esta Sala de Casación, se hacen las siguientes consideraciones: **i)** El SENAE sustenta su recurso, debido a que el actor al momento de arribar al país no presentó Formulario de Registro Aduanero (FRA), pese a que trajo consigo mercancías con un valor superior a los US \$.2.000; sin embargo la sentencia recurrida, aplicó el primer y segundo inciso de la Resolución SENAE-SENAE-2G17-0345-RE, pero no tomó en cuenta el tercer inciso que fue incorporado por la Resolución No. SENAE-SENAE-2017-0408-RE que se refiere a la defraudación aduanera, tipificada en el art. 299 del COIP; **ii)** El Art. 34 de la Resolución 2017-0345, establece en su primer inciso que el contrabando se configura también en las Salas Internacionales de los aeropuertos, cuando para evadir el control y vigilancia aduanera se ingresen al territorio ecuatoriano clandestinamente bienes tributables o cuando se los oculten fraudulentamente por un mecanismo doloso, siempre que no hayan sido registrados en el formulario correspondiente y que excedan el límite de USD 2000, y que de no superar dicho límite, únicamente se liquidarán los tributos correspondientes; su segundo inciso se refiere a que el viajero no podrá modificar el estado de las mercancías mientras no se haya realizado el levante de éstas; por su parte la Resolución Nro. 2017-0408-RE, incorpora al referido artículo 34 un tercer inciso, que se refiere a que la defraudación aduanera se configura cuando el pasajero que trae consigo bienes tributables que exceden los USD 2.000 no presenta el FRA. Por su parte el art. 299 del COIP, establece que el delito de defraudación aduanera, se configura cuando la persona perjudique a la administración aduanera en las recaudaciones de tributos, sobre mercancías cuya cuantía sea superior a ciento cincuenta salarios básicos unificados del trabajador en general.

8.4.4 En consecuencia en la especie, se debe analizar exclusivamente la base legal con la que se sancionó la contravención (mercadería evaluada en menos de 150 SBU), pues: **i)** el pasajero Luis Alfredo Jiménez sostiene que no debía presentar el FRA, ya que su mercancía

no llegaba a los US \$ 2.000 (1.954,00) mientras que para la autoridad aduanera, por no cumplir lo establecido en el Art. 9 de la Decisión 1684, no acepta las facturas comerciales y en aplicación del sexto método de valoración la fija en US \$ 3.513,38, en consecuencia, es el monto de la mercancía lo que se encuentra en controversia y con ello la sanción impuesta al pasajero (contravención); puesto que la presentación del FRA como se ha dicho, depende de si la mercancía supera o no los US \$ 2.000; valoración que en términos generales, depende de los Métodos señalados en el Art. 3 de la Decisión 571 de la CAN. **ii)** Es necesario recordar que, el caso 5 del Art. 268 del COGEP parte de hecho probados y no admite revalorización de la prueba en la casación, y sobre el tema en discusión, aparece que, por deficiencias en las facturas presentadas por el señor Jiménez Cedeño, el SENA no aceptó el primer método de valoración y en descarte de los otros, aplicó el sexto método y fijó el valor de la mercadería en US \$ 3.513,38, configurándose así la contravención, quedando únicamente por analizarse si el monto determinado por la administración aduanera, es el que señala la norma por el principio de legalidad. **iii)** En este lineamiento, la Sala de instancia señala que en la providencia No. SENA-JSPQ-2018-0264, que es el antecedente del acto impugnado, la administración aduanera inicia el acto sancionatorio por contravención, debido a que el pasajero habría incurrido en la falta establecida en el art. 34 de la Resolución SENA-SENAE-2017-0345-RE de 9 de mayo de 2017; norma que como se señaló en líneas precedentes, contempla a los delitos y contravenciones administrativas y expresamente se refiere (1er. Inciso) al delito de contrabando, el segundo, a que el importador no debe alterar la mercancía antes de que produzca del levante de la misma, so pena de sanción; y el 3er. inciso agregado por la Resolución No. SENA-SENAE-2017-0408-RE de 24 de mayo de 2017, hace relación a la defraudación aduanera, como consecuencia de ingresar mercancía al país que supere los US\$ 2.000 in presentar el FRA. **iv)** En base de lo expuesto, la Sala *a quo* señala: *“1/4 en aplicación del artículo 241 del reglamento del COPCI, dispuso se sancione al señor Luis Alfredo Jiménez Cedeño con una multa que asciende a USD 5.974,50, por haber incurrido en la contravención prevista en el literal n) del artículo 190 del COPCI en concordancia con el citado artículo 34 de la resolución No. SENA-SENAE-2017-0345-RE, multa que al decir de la administración aduanera resulta la más beneficiosa para el infractor, en aplicación del literal g) del artículo 191 del COPCI”* (subrayado fuera de texto); transcripción de la cual se infiere, que tiene plena conciencia de que se sancionó al sujeto pasivo, con sustento en el Art. 34 de la Resolución 2017-0345-RE (3er. Inciso), por el delito

de defraudación aduanera (art. 190 literal n) del COPCI), que considera como contravención a las conductas de receptación y defraudación aduanera respecto de mercancías cuya cuantía sea igual o inferior a ciento cincuenta salarios básicos unificados del trabajador en general (que es el caso en estudio), que serán sancionadas con una multa equivalente a tres veces el valor de la mercancía materia de la infracción; v) a pesar de citarse la normativa el Tribunal de instancia, dice en cuanto al literal n) del art. 190 del COPCI, que: *“1/4 la supuesta contravención por la que se le impone al actor, la sanción pecuniaria impugnada, obedece a una conducta de receptación o defraudación aduanera, figura distinta a la del contrabando que es la referida en el artículo 34 de la resolución No. SENA-SENAE-2017-0345-RE”*^{1/4} (subrayado fuera de texto), con lo cual indebidamente procede a realizar una distinción doctrinaria del concepto de *“contrabando”* (inciso primero del art. 34 de la Resolución SENA 345), con la figura de *“receptación aduanera”* (art. 190 literal n) del COPCI), omitiendo de manera arbitraria el inciso tercero del art. 34 de la referida Resolución 345, que trata justamente de la defraudación aduanera en la que incurrió el actor, así como limita el alcance del literal n) del art. 190 del COPCI, únicamente al concepto de *“receptación”*, cuando este artículo alcanza también a la *“defraudación aduanera”*; lo que deja en evidencia que se aplica indebidamente el inciso primero del tantas veces mencionado Art. 34 y deja de aplicar el inciso tercero agregado 15 días más tarde en Resolución 408, que es la norma llamada resolver la controversia.

8.4.5 Por lo expuesto queda claro que la indebida aplicación del inciso primero del art. 34 de la Resolución No. SENA-SENAE-2017-0345-RE, y falta de aplicación del inciso tercero, agregado por la Resolución No. SENA-SENAE-2017-0408-RE, que se refiere a la defraudación aduanera que se configura el momento en que el pasajero que trae consigo bienes tributables que exceden los \$ 2.000 no presenta el FRA previo al control aduanero, atendiendo además a que la Disposición General Cuarta del COIP, señala que cuando el valor de las mercancías no exceda de los montos previstos para que se configure el tipo penal, no constituye delito y será sancionada como contravención administrativa, con el cincuenta por ciento de la multa máxima establecida para cada delito, normas éstas que han sido observadas por la Sala de instancia, pero al modificar la defraudación con la receptación aduanera, no puede establecer que la sanción determinada por la administración aduanera al tenor lo previsto en los arts. 190 literal n), y 19 literal g) del COPCI, es apegada a derecho (legal). Bajo estos supuestos esta Sala Especializada concluye que en la especie si se configura el

vicio denunciado por el Servicio Nacional de Aduana del Ecuador.

NOVENO: DECISIÓN.-

9.1 Por los fundamentos expuestos, al tenor del Art. 273 del Código Orgánico General de Procesos, la Corte Nacional de Justicia, Sala Especializada de lo Contencioso Tributario, **Administrando justicia, en nombre del pueblo soberano del Ecuador, y por autoridad de la Constitución y las leyes de la República**, resuelve **CASAR** la sentencia dictada el 8 de julio de 2019, a las 14h32, por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el Distrito Metropolitano de Quito, provincia de Pichincha, dentro del juicio de impugnación No. 17510-2019-00014; consecuencia de lo cual se ratifica la legalidad y validez jurídica de la Resolución No. SENAE-JSPQ-2018-0082-RE de 7 de noviembre de 2018, emitida por el Jefe de Procesos Aduaneros Sala de Arribo Internacional del Distrito de Quito del SENAE.

9.2 Sin costas.

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

9.4 Actúe como Secretaria Relatora dentro de este proceso, la doctora Ligia Marisol Mediavilla en virtud de la Acción de Personal No. 352-UATH-CNJ, de 5 de abril de 2021.

GUSTAVO ADOLFO DURANGO VELA

JUEZ NACIONAL (E) (PONENTE)

JOSE DIONICIO SUING NAGUA

JUEZ NACIONAL

COHN ZURITA FERNANDO ANTONIO

CONJUEZ NACIONAL (E)



Ing. Hugo Del Pozo Barrezueta
DIRECTOR

Quito:
Calle Mañosca 201 y Av. 10 de Agosto
Telf.: 3941-800
Exts.: 3131 - 3134

www.registroficial.gob.ec

JV/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.