EDICIÓN JURÍDICA

REGISTRO OFICIAL®
ÓRGANO DE LA REPÚBLICA DEL ECUADOR

CORTE NACIONAL DE JUSTICIA

FUNCIÓN JUDICIAL Y JUSTICIA INDÍGENA

CORTE NACIONAL DE JUSTICIA

SALA ESPECIALIZADA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO:

RESOLUCIONES Y JUICIOS

J09501-2021-00153, J09501-2021-00154
J17510-2019-00100

Año II - Nº 213 - 50 páginas
Quito, lunes 21 de septiembre de 2026

FUNCIÓN JUDICIAL

240343669-DFE

Juicio No. 09501-2021-00153

JUEZ PONENTE: MORALES ORDÓÑEZ GILDA ROSANA, JUEZA NACIONAL (PONENTE)

AUTOR/A: MORALES ORDÓÑEZ GILDA ROSANA

CORTE NACIONAL DE JUSTICIA. - SALA ESPECIALIZADA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL DE JUSTICIA. Quito, miércoles 28 de agosto del 2024, las 10h44. VISTOS: El Tribunal de la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, conformado por los jueces nacionales: doctora Rosana Morales Ordóñez (ponente), doctor Gustavo Durango Vela (E) y doctor Diego Patricio Gordillo Cevallos (E), dictan la siguiente sentencia dentro de la causa No. 09501-2021-00153.

1. Antecedentes procesales

1.1. En el caso puesto en nuestro conocimiento, el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el cantón Guayaquil, provincia del Guayas, estableció en la audiencia preliminar, conjuntamente con las partes procesales, los siguientes puntos de controversia: ª(1) ESTABLECER si la parte actora justifica la causal de existencia de error de hecho y de derecho alegada dentro del Recurso de Revisión (acumulado), que hace relación a Actas de Determinación correspondientes a los ejercicios fiscales 2012, 2013 y 2014. (2) En consecuencia de lo anterior, VERIFICAR si el contribuyente desvanece la glosa por concepto de ªcomisiones locales ± pagos por regalías por uso de marcasº que ha sido determinada por la administración tributaria para los tres ejercicios fiscalesº.

1.2. En la sentencia recurrida se resuelve declarar con lugar la demanda presentada por la compañía ACERÍAS NACIONALES DEL ECUADOR SOCIEDAD ANÓNIMA ANDEC, en contra de la señora Directora General del Servicio de Rentas Internas SRI; en consecuencia se dispone que la administración tributaria proceda a reliquidar el Impuesto a la Renta correspondiente a los ejercicios fiscales 2012, 2013 y 2014 conforme a los términos de la sentencia.

1.3 La compañía ACERÍAS NACIONALES DEL ECUADOR SOCIEDAD ANÓNIMA ANDEC, interpone recurso de casación contra la sentencia de 11 de noviembre del 2021, a las

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

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

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

08h09, expedida por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el cantón Guayaquil, provincia del Guayas; dentro del juicio No. 09501-2021-00153, argumentando el 5 del art. 268 del ª COGEPº.

La compañía ACERÍAS NACIONALES DEL ECUADOR SOCIEDAD ANÓNIMA ANDEC, presentó demanda en contra de la Resolución No. NAC-RRRRRVC20-00000369 emitida por el Director General del Servicio de Rentas Internas, dentro de los Recursos de Revisión Nos. 109012018271779 y 109012018292266 (acumulados), con la cual se confirmó el contenido de las Actas de Determinación Nos. 09201724900006558 por concepto de Impuesto a la Renta del año 2012, 09201724900291841 por concepto de Impuesto a la Renta del año 2013 y 09201724900828874 por concepto de Impuesto a la Renta del año 2014.

1.4. Mediante auto de 27 de septiembre del 2023, a las 11h06, dictado por el doctor Fernando Antonio Cohn Zurita, Conjuez Nacional de la Corte Nacional de Justicia, se admitió el recurso de casación planteado por la compañía actora.

2. Competencia

Este Tribunal Especializado es competente para conocer y resolver el presente recurso de casación, en virtud de la Resolución No. 003-2021 de 26 de enero de 2021, mediante la que, el Pleno del Consejo de la Judicatura dispuso dar cumplimiento al mandamiento de ejecución expedido por el Tribunal de lo Contencioso Administrativo en la causa No. 17811-2014-0463, ratificado la continuación en el ejercicio de funciones de los doctores José Suing Nagua y Gustavo Durango Vela, Juez y Conjuez Nacionales, respectivamente; con Resolución No. 008-2021, de 28 de enero de 2021 el Pleno del Consejo de la Judicatura designó a la doctora Gilda Rosana Morales Ordóñez, Jueza Nacional; el Pleno de la Corte Nacional de Justicia, mediante Resolución No. 2 de 5 de febrero de 2021, e integró la Sala de lo Contencioso Tributario con los doctores Rosana Morales Ordóñez y José Suing Nagua; mediante Oficio No. 92-P-CNJ-2021, de 12 de febrero del 2021, el Presidente de la Corte Nacional de Justicia, llama a integrar la Sala al doctor Gustavo Durango Vela, en reemplazo de la doctora Ana María Crespo. Actúa el doctor Diego Patricio Gordillo Cevallos, en virtud del acta de sorteo de 1 de julio del 2024, en reemplazo del doctor José Suing Nagua, quien actualmente es el Presidente (E) de la Corte Nacional de Justicia.

2.1. Acta de sorteo y normas que determinan la competencia.- Sorteo de la causa número 09501-2021-00153, efectuado por la Presidencia de la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, el 22 de enero de 2024, mediante el que se radicó la competencia en este Tribunal de Casación.

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

3. Validez procesal

En la tramitación del presente recurso extraordinario de casación, se han observado las solemnidades inherentes a esta clase de recursos, por lo que no existe nulidad alguna que declarar, como lo han corroborado las partes procesales en la audiencia llevada a cabo el día 27 de agosto de 2024 a las 11h00.

4. Fundamentación del recurso de casación

4.1. El casacionista en la fundamentación del recurso argumenta que la sentencia de instancia incurre en el caso 5 del artículo 268 del COGEP. Que el Tribunal incurre en falta de aplicación del segundo inciso del art. 313 del Código Orgánico General de Procesos. Que dicho artículo dispone que ª Contenido de la sentencia. Además de los requisitos generales previstos para la sentencia, esta decidirá con claridad los puntos sobre los que se produjo la controversia y aquellos que en relación directa a los mismos comporten control de legalidad de los antecedentes o fundamentos de la resolución o acto impugnados, supliendo incluso las omisiones en que incurran las partes sobre puntos de derecho, o se aparte del criterio que aquellas atribuyan a los hechos. En caso de que se admita la pretensión del administrado y se deje sin efecto el acto impugnado, se ordenará además que se restituya el valor pagado indebidamente o en exceso y lo debidamente pagadoº. Que de la norma señalada se colige que cuando el Tribunal acepte la pretensión del actor (como sucede en el presente caso), debe ordenar adicionalmente que la Administración Tributaria devuelva el valor que hubiere sido pagado indebidamente o en exceso. Que en el presente caso la norma transcrita (inaplicada)

es imperativa, es decir manda, contiene una orden expresa que está llamada a ser acatada a su tenor literal una vez cumplido el presupuesto (que se acepte la demanda del actor), es decir que lo que la ley ha querido imponer es que esta disposición judicial (ordenar la restitución) no sea parte de los actos de excepción ni de proposición, sino que sea un contenido expreso y mandatorio de la sentencia cuando la pretensión sea aceptada. Que la decisión adoptada por el Tribunal en la sentencia venida en grado, pese a que se aceptó la pretensión del actor, no se aplicó la referida disposición, pues no se ordenó la devolución de los valores pagados por la compañía, aplicándose en su lugar únicamente el primer inciso del art. 313 del COGEP, conforme se desprende en el considerando 7.2. Que ante la petición de ANDEC sobre la ampliación del fallo dictado el 11 de noviembre de 2021, el Tribunal en la providencia de fecha 24 de noviembre de 2021 establece que: ª(...) se verifica que este Tribunal resolvió todos los puntos controvertidos, sin omisión de ninguna especie. En consecuencia, no observando los presupuestos de admisibilidad de la norma mencionada se declara que no hay nada que ampliar en la sentencia expedidaº. Que independientemente de la resolución o no de los puntos controvertidos, automáticamente una sentencia que acepte la pretensión del actor y resuelva en contra de un acto administrativo debe ordenar la devolución de lo pagado indebidamente o en exceso, dado que el segundo inciso del art. 313 del COGEP mantiene una orden clara y específica. Que observar el principio de seguridad jurídica, incluye la aplicación de la normativa vigente, previsto en el art. 82 de la Constitución del Ecuador y en el art. 25 del Código Orgánico de la Función Judicial. Que la falta de aplicación del art. 313 del COGEP se da por cuanto aún cuando los Señores jueces: ª i) admitieron la pretensión de ANDEC en la presente causa; y, ii) tenían conocimiento de que, conforme consta del expediente y no es un hecho controvertido, ANDEC pagó los valores del Impuesto a la Renta determinado (2012, 2013 y 2014 por la glosa ª Comisiones locales Ð Pagos por regalías por uso de marcasº) mediante facilidades de pago, negaron el precepto jurídico contenido en el segundo inciso del artículo 313 del COGEP, al abstenerse de disponer la devoluciónº. Que la falta de aplicación ha sido determinante en sentencia pues su parte dispositiva a la vez que juzga adecuadamente la baja de las glosas impugnadas, torna en imposible la ejecución de la decisión. Que los señores jueces ignoraron y excluyeron de la sentencia el precepto jurídico relativo a la devolución de valores pagados en exceso o indebidamente, lo cual provoca la privación para la compañía de la norma analizada. Que si los operadores de justicia hubiesen aplicado el segundo inciso del art. 313 del COGEP, partiendo de la premisa de la demanda

fue aceptada, hubiesen ordenado a la Administración Tributaria la devolución del impuesto a la Renta pagado por la glosa Comisiones locales -Pagos por regalías por uso de marcas, levantada por la Administración Tributaria en los años 2012, 2013 y 2014, toda vez que el propio Tribunal aceptó la demanda presentada por ANDEC. Que se sirva casar la sentencia y se ordene la restitución a ANDEC de los valores pagados por Impuesto a la Renta por la glosa ª Comisiones locales - Pagos por regalías por uso de marcasº levantada por el SRI en los años 2012, 2013 y 2014.

4.2. El Servicio de Rentas Internas en la contestación al recurso de casación propuesto por la compañía actora; señala que el actor tenía como pretensión que se deje sin efecto la Resolución Nro. NAC-RRRRRVC20-00000369, acusando la legitimidad del acto emitido por el SRI, el mismo que, fue dejado sin efecto por el Tribunal A quo, sin embargo, dentro de la decisión no se ordena devolución de valores sino reliquidación del impuesto a la Renta correspondiente a los ejercicios fiscales 2012, 2013 y 2014. Que la sentencia en su numeral 8 establece: ª LA DECISIÓN SOBRE EL FONDO DEL ASUNTO, DETERMINANDO LA COSA, CANTIDAD O HECHO AL QUE SE CONDENA, SI CORRESPONDE: En virtud de los antecedentes expuestos en todos los anteriores numerales de esta sentencia, este Tribunal Primero Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el cantón Guayaquil, provincia del Guayas, ADMINISTRAN DO JUSTICIA, EN NOMBRE DEL PUEBLO SOBERANO DEL ECUADOR, Y POR AUTORIDAD DE LA CONSTITUCIÓN Y LAS LEYES DE LA REPÚBLICA, resuelve declarar CON LUGAR la demanda presentada por el abogado Jorge Ricardo Jijón Márquez De la Plata en su calidad de Procurador Judicial de la compañía ACERIAS NACIONALES DEL ECUADOR SOCIEDAD ANÓNIMA ANDEC, en contra de la señora Directora General del SERVICIO DE RENTAS INTERNAS SRI; en consecuencia se dispone que la administración tributaria proceda a reliquidar el Impuesto a la Renta correspondiente a los ejercicios fiscales 2012, 2013 y 2014 conforme a los términos de esta sentenciaº. Que el objeto de la controversia se determina en el considerando 5.3 y que es claro que dentro de su pretensión no solicitó valores a devolver porque había aceptado las glosas determinadas en las actas borrador de determinación y haber solicitado facilidades de pago con relación a las declaraciones sustitutivas, lo cual no fue considerado por el Tribunal A quo como prueba a nuestro favor. Que además, ANDEC al presentar declaraciones sustitutivas sobre las cuales solicitó facilidades de pago, existe una aceptación por parte del contribuyente respecto de la determinación efectuada por el SRI. Que de lo antes mencionado

señores Jueces, se puede concluir que no existe falta de aplicación del art. 313 del COGEP, sino falta de aplicación del art. 164 del COGEP referente a los preceptos jurídicos aplicables a la valoración de la prueba que ha conducido a una falta de aplicación art. 49 del Código Tributario y 262 del Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno en la sentencia que se recurre, esto se da al haber el actor aceptado las glosas determinadas en las actas borrador de determinación y haber solicitado facilidades de pago con relación a las declaraciones sustitutivas que presentó acogiéndose a lo que establecen los arts. 49 del Código Tributario y el 262 del Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario interno. Que en el presente caso no sólo media un proceso determinativo realizado por ANDEC, esto es, sus declaraciones sustitutivas. realizadas de conformidad con el art. 101 de la Ley de Régimen Tributario Interno, por tal motivo, al declarar con lugar la demanda y dejar sin efecto los actos administrativos de la Administración Tributaria aún perviven los actos determinados por el propio sujeto pasivo, esto es, de las declaraciones sustitutivas del Impuesto a la renta de los años 2012, 2013 y 2014 mediante las cuales el contribuyente aceptó y declaró los valores observados por la Administración Tributaria en las actas borrador correspondientes. Que no procede la causal invocada.

5. Problema jurídico

Determinar si la sentencia objeto del recurso de casación, incurre en el vicio de falta de aplicación del segundo inciso del art. 313 del COGEP, al amparo del caso 5 del art. 268 del COGEP.

6. Análisis del Tribunal de casación

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

6.1.1. El caso 5, se refiere a la violación directa de la Ley. Para su análisis se parte siempre de los hechos probados en instancia, que no pueden ser valorados nuevamente en sede

casacional y, se entienden, por técnica casacional, aceptados por las partes. Para realizar el análisis debe la Sala Especializada verificar que, sobre tales hechos, se haya aplicado correctamente el derecho.

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

6.2 El recurrente manifiesta que se ha violentado la siguiente norma:

CÓDIGO ORGANICO GENERAL DE PROCESOS.

> ª Art. 313.- Contenido de la sentencia. Además de los requisitos generales previstos para la sentencia, esta decidirá con claridad los puntos sobre los que se produjo la controversia y aquellos que en relación directa a los mismos comporten control de legalidad de los antecedentes o fundamentos de la resolución o acto impugnados, supliendo incluso las omisiones en que incurran las partes sobre puntos de derecho, o se aparte del criterio que aquellas atribuyan a los hechos.
>
> En caso de que se admita la pretensión del administrado y se deje sin efecto el acto impugnado, se ordenará además que se restituya el valor pagado indebidamente o en exceso y lo debidamente pagadoº.

6.3. En el fallo de instancia, en el considerando ª5.- DECISIÓN SOBRE LAS EXCEPCIONES PREVIAS PRESENTADAS, LA VALIDEZ PROCESO, OBJETO DE LA CONTROVERSIA Y CONCILIACIÓNº, numeral ª5.3º se establece lo siguiente: ª CONSIDERANDO las alegaciones que formularon las partes procesales tanto en la demanda, como en la contestación a dicha demanda, así como el acto administrativo impugnado y las normas legales aplicables a la presente controversia; SE ACORDÓ, conjuntamente con las partes, para guiar el debate y la acción probatoria en esta causa, los

siguientes PUNTOS DE CONTROVERSIA: (1) ESTABLECER si la parte actora justifica la causal de existencia de error de hecho y de derecho alegada dentro del Recurso de Revisión (acumulado), que hace relación a Actas de Determinación correspondientes a los ejercicios fiscales 2012, 2013 y 2014. (2) En consecuencia de lo anterior, VERIFICAR si el contribuyente desvanece la glosa por concepto de ªcomisiones locales ± pagos por regalías por uso de marcasº que ha sido determinada por la administración tributaria para los tres ejercicios fiscalesº. (el subrayado es de esta Sala de Casación).

Y en el considerando 7.5.3 literal e; y en el considerando 8 de la sentencia de instancia se establece lo siguiente: ª7.5.3 Respecto a lo constante en el libelo de la demanda de que el argumento de la administración tributaria para establecer la glosa, es que Andec es el único que generó valor de la marca y del lema comercial, una vez que los gastos de promoción y publicidad son destinados exclusivamente al desarrollo interno de las marcas; así como que en virtud del artículo 17 del Código Tributario la administración procedió con la definición de la motivación subjetiva de las operaciones, se debe considerar: (¼) e) Conforme se ha dejado constancia en la parte considerativa de la sentencia se demostraron los errores de hecho y de derecho de los que adolecían las Actas de Determinación Nos. 09201724900006558, 09201724900291841 y 09201724900828874, y en virtud de la probanza y el respectivo análisis realizado por el Tribunal se desvanece la glosa Comisiones locales ± Pagos por regalías por uso de marcasº, la cual, fue sustentada básicamente en un inexistente ejercicio de calificación de hecho generador conforme también se indicó, donde la administración tributaria sin ninguna motivación alegó haber realizado un examen tanto de la sustancia económica objetiva de las transacciones como de la motivación de negocios subjetiva que está detrás de las mismas sin que explique aquella, por lo que a criterio de los Jueces no existe un proceso de justificación que goce de suficiencia, lo que generó adicionalmente un error en el ejercicio de la facultad determinadora de la administración. Por lo expuesto este Tribunal da de baja exclusivamente la glosa por ªComisiones locales ± Pagos por regalías por uso de marcasº, que fue la única objeto del recurso de revisión (acumulado) respecto de los tres periodos. 8.- LA DECISIÓN SOBRE EL FONDO DEL ASUNTO, DETERMINANDO LA COSA, CANTIDAD O HECHO AL QUE SE CONDENA, SI CORRESPONDE: En virtud de los antecedentes expuestos en todos los anteriores numerales de esta sentencia, este Tribunal Primero Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el cantón Guayaquil, provincia del Guayas, ADMINISTRANDO JUSTICIA, EN NOMBRE DEL PUEBLO

SOBERANO DEL ECUADOR, Y POR AUTORIDAD DE LA CONSTITUCIÓN Y LAS LEYES DE LA REPÚBLICA, resuelve declarar CON LUGAR la demanda presentada por el abogado Jorge Ricardo Jijón Marquez De la Plata en su calidad de Procurador Judicial de la compañía ACERÍAS NACIONALES DEL ECUADOR SOCIEDAD ANÓNIMA ANDEC, en contra de la señora Directora General del SERVICIO DE RENTAS INTERNAS SRI; en consecuencia se dispone que la administración tributaria proceda a reliquidar el Impuesto a la Renta correspondiente a los ejercicios fiscales 2012, 2013 y 2014 conforme a los términos de esta sentencia". (el subrayado es de esta Sala de Casación).

6.4 Es en virtud de los dos puntos de controversia, establecidos conjuntamente con las partes procesales, que el Tribunal A quo, desarrolla ampliamente el análisis respectivo; determinando que en virtud de los arts. 279, 280 y 281 de la Ley de Propiedad Intelectual se determina: -primero que se puede otorgar licencias para el uso de derechos de propiedad intelectual (sean estas marcas o lemas comercial como en el presente caso); -segundo, las transferencias y licencias (como en el presente caso) deben ser inscritas para que surtan efectos frente a terceros; y por -último, que la no inscripción no invalida el contrato. Por lo que la interpretación que el Servicio de Rentas Internas realiza de la norma, que las licencias o transferencias de derechos de propiedad intelectual no serán oponibles a terceros por la falta de registro y que aquello incluye a la administración tributaria, el Tribunal de instancia considera aquello un error de derecho una vez que, el SRI no es un tercero en esta relación contractual bilateral, por la cual se licencia (contrata) el uso de una marca. Que el SRI no se encuentra comprendida entre los terceros que la norma refiere; por lo que se ha verificado la existencia de este error de derecho. Y además determina el Tribunal de instancia que no encuentra evidencia en los actos administrativos, de que la decisión de la administración se basó en la falta de valoración de los derechos de propiedad intelectual objeto del Convenio de Licencia o en que la marca "Holdingdine Andec y logotipo" y el lema comercial "Fuerza Interior" tengan una valoración "nula" es decir de cero, sino más bien se verifica que el Servicio de Rentas Internas alega principalmente haber calificado la sustancia económica; ante ello el Tribunal de instancia señala que no niega que el art. 17 del Código Tributario, concede una facultad a la administración para calificar el hecho generador, no obstante, la utilización de la misma debe ser motivada y cumplir con la actividad reglada, lo cual es una obligación constitucional, por lo que no es procedente su omisión. Que en la especie el

señalar simplemente que se actúa en base a dicho artículo para calificar a la transacción conforme a su verdadera esencia y naturaleza jurídica, sin que se explique aunque sea mínimamente cuál fue dicho análisis, ocasiona la ineficacia jurídica de la actuación de la administración al tenor de lo señalado en el numeral 2 del art. 139 del Código Tributario. Por lo que el Tribunal concluye que se da de baja exclusivamente la glosa por ªComisiones locales ± Pagos por regalías por uso de marcasº, que fue la única objeto del recurso de revisión (acumulado) respecto de los tres períodos.

6.5 En virtud de lo mencionado se determina que la controversia radicó en los dos puntos detallados, que hacen referencia a que el acto administrativo impugnado (Resolución No. NAC-RRRRRVC20-00000369) resuelve los Recursos de Revisión Nos. 109012018271779 y 109012018292266 (acumulados) que exclusivamente hacen referencia a la glosa por ªComisiones locales ± Pagos por regalías por uso de marcasº, glosa que el Tribunal dispuso dar de baja por falta de motivación.

6.6 Por lo expuesto en el presente caso no consta análisis alguno respecto a cualquier otro asunto, pues el objeto de la controversia fue delimitado con anuencia de las partes procesales, siendo éste el marco sobre el cual el análisis de los juzgadores debía desarrollarse. No existe en el fallo recurrido, prueba valorada o análisis sobre valores pagados en concepto de Impuesto a la Renta de los ejercicios fiscales 2012, 2013 y 2014 que el recurrente afirma que existen y sobre los que pretende sustentar el recurso de casación; por ende, esta Sala no encuentra que el A quo tuviera que pronunciarse sobre dichos valores, si no fueron parte del objeto controvertido y tampoco de las pretensiones con sustento en las alegaciones y en la prueba respectiva valorada por los juzgadores, siendo por lo tanto, irrelevante el vicio alegado, por que incluso si se aplicase ese segundo inciso, no cambiaría en nada la decisión del Tribunal en base a los hechos probados, pues la única glosa que fue impugnada se dejó sin efecto por falta de motivación; más allá que lo pretendido con el recurso de casación, contraviene los principios del derecho procesal al intentar una devolución de valores sin más, sin un debido proceso y/o una comprobación de aquello, sin que se hubiere establecido un objeto controvertido que posibilite ese análisis, sin que se haya demostrado un pago y los valores correspondientes y, menos si éste, resultó indebido o en exceso, situación que atenta

contra el principio de legalidad y seguridad jurídica.

Por otro lado, esta Sala quiere resaltar que el recurso de casación no debió ser admitido, pues el art. 277 del COGEP, claramente establece que ª sólo podrá interponerse por la parte que haya recibido agravio en la sentencia o autoº y en el caso en cuestión, el hoy recurrente ganó la demanda, no recibió con la decisión agravio alguno, pues las glosas impugnadas fueron dejadas sin efecto por falta de motivación, siendo esto suficiente para aceptar la demanda sin que se evidencia ningún tipo de agravio.

Finalmente, la casación es un recurso de alta técnica jurídica y, no puede ser entendido bajo ninguna circunstancia como una instancia judicial.

6.7 Del análisis que antecede, se concluye que no se configura el vicio de falta de aplicación del art. 313 del COGEP, al amparo del caso 5 del art. 268 del ibídem.

7. Decisión

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

7.2. No casar la sentencia de 11 de noviembre del 2021, a las 08h09, expedida por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el cantón Guayaquil, provincia del Guayas; dentro del juicio No. 09501-2021-00153.

7.3. La parte recurrente no ha rendido la caución dispuesta en el art. 271 del COGEP.

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

7.5. Sin costas.

7.6 Notifíquese, publíquese y devuélvase al Tribunal de origen

Resolución de fácil comprensión

No se configura el vicio de falta de aplicación del segundo inciso del art. 313 del COGEP, al amparo del caso 5 del art. 268 ibídem; por no ser objeto de análisis en instancia lo pretendido por el recurrente en sede casacional, por existir hechos probados que establecen incluso que si se hubiere aplicado el inciso reprochado, no se hubiere incidido en la decisión de la causa.

MORALES ORDÓÑEZ GILDA ROSANA
JUEZA NACIONAL (PONENTE)

GUSTAVO ADOLFO DURANGO VELA
JUEZ NACIONAL

GORDILLO CEVALLOS DIEGO PATRICIO
CONJUEZ NACIONAL (E)

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

FUNCIÓN JUDICIAL

240343930-DFE

Juicio No. 09501-2021-00154

JUEZ PONENTE: MORALES ORDÓÑEZ GILDA ROSANA, JUEZA NACIONAL (PONENTE)

AUTOR/A: MORALES ORDÓÑEZ GILDA ROSANA

CORTE NACIONAL DE JUSTICIA. - SALA ESPECIALIZADA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL DE JUSTICIA. Quito, miércoles 28 de agosto del 2024, las 10h46. VISTOS: El Tribunal de la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, conformado por los jueces nacionales: doctora Rosana Morales Ordóñez (ponente), doctor Gustavo Durango Vela (E) y doctor Diego Patricio Gordillo Cevallos (E), dictan la siguiente sentencia dentro de la causa No. 09501-2021-00154.

1. Antecedentes procesales

1.1. En el caso puesto en nuestro conocimiento, La compañía ACERÍAS NACIONALES DEL ECUADOR SOCIEDAD ANÓNIMA ANDEC, presentó demanda en contra de la Resolución NAC-RRRRRVC20-00000364, de 24 de diciembre del 2020, suscrita por la Directora General del Servicio de Rentas Internas, en la cual se resuelve sustituir el contenido de las Resoluciones Nos. 109012016RDEV012993 y 109012016RDEV047018 emitidas por la Dirección Zonal 8, con fecha 20 de mayo del 2016, mediante las cuales se establecieron saldos a favor del contribuyente y se dispuso el reintegro del valor devuelto en demasía por la Dirección Zonal 8 del SRI.

El Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el cantón Guayaquil, provincia del Guayas, estableció en la audiencia preliminar, conjuntamente con las partes procesales, los siguientes puntos de controversia: ª(1) VERIFICAR si la actuación de la administración tributaria dentro del trámite de Recurso de Revisión (de oficio) adolece de nulidad por violación del debido proceso en relación al derecho a la defensa. (2) ESTABLECER si operó la caducidad de la facultad resolutiva. (3) ESTABLECER si la administración tributaria estaba facultada jurídicamente a iniciar un Recurso de Revisión conforme a las alegaciones que hace la actoraº.

1.2. En la sentencia recurrida se resuelve declarar sin lugar la demanda presentada por la

JUDICIAL O FIRMADO ICAMENTE Firmado por GILDA ROSANA MORALES ORDONEZ C=EC L=QUITO CI 1710658640

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

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

compañía ACERÍAS NACIONALES DEL ECUADOR SOCIEDAD ANÓNIMA ANDEC, en contra de la señora Directora General del Servicio de Rentas Internas SRI.

1.3 La compañía ACERÍAS NACIONALES DEL ECUADOR SOCIEDAD ANÓNIMA ANDEC, interpone recurso de casación contra la sentencia de 25 de noviembre del 2021, a las 14h56, expedida por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el cantón Guayaquil, provincia del Guayas; dentro del juicio No. 09501-2021-00154, argumentando el 5 del art. 268 del ª COGEPº.

1.4. Mediante auto de 12 de septiembre del 2023, a las 09h33, dictado por el doctor Fernando Antonio Cohn Zurita, Conjuez Nacional de la Corte Nacional de Justicia, se admitió el recurso de casación planteado por la compañía actora, por la causal 5 del art. 268 del Código Orgánico General de Procesos ª COGEPº; por los cargos de errónea interpretación del primer inciso del art. 143 del Código Tributario (en cuanto a si es o no necesario establecer al inicio de la revisión, sea esta de oficio o a petición de parte, la causal específica del recurso), falta de aplicación del art. 14 del Código Tributario (que establece la aplicación supletoria de otros cuerpos legales, entre ellos los arts. 132, 208 y 213 del COA; que establecen los efectos de una falta de oportuna atención a un recurso de revisión); errónea interpretación de la Disposición General Tercera del COA (en cuanto a si la existencia de normas relacionadas al recurso de revisión en el Código Tributario, impide o no aplicar las normas del COA que prevén específicamente las consecuencias de la falta de resolución oportuna de un recurso de revisión); y errónea interpretación del numeral 2 del art. 143 del Código Tributario (en cuanto a si los documentos de valor trascendental que posibilitan la revisión pueden ser o no aquellos que no existían al momento de emitirse el acto objeto de la revisión, esto es, los existentes de manera posterior, como un acta de determinación notificada con posterioridad a las resoluciones de devolución que son objeto del recurso de revisión).

2. Competencia

Este Tribunal Especializado es competente para conocer y resolver el presente recurso de casación, en virtud de la Resolución No. 003-2021 de 26 de enero de 2021, mediante la que, el Pleno del Consejo de la Judicatura dispuso dar cumplimiento al mandamiento de ejecución expedido por el Tribunal de lo Contencioso Administrativo en la causa No. 17811-2014-

0463, ratificado la continuación en el ejercicio de funciones de los doctores José Suing Nagua y Gustavo Durango Vela, Juez y Conjuez Nacionales, respectivamente; con Resolución No. 008-2021, de 28 de enero de 2021 el Pleno del Consejo de la Judicatura designó a la doctora Gilda Rosana Morales Ordóñez, Jueza Nacional; el Pleno de la Corte Nacional de Justicia, mediante Resolución No. 2 de 5 de febrero de 2021, e integró la Sala de lo Contencioso Tributario con los doctores Rosana Morales Ordóñez y José Suing Nagua; mediante Oficio No. 92-P-CNJ-2021, de 12 de febrero del 2021, el Presidente de la Corte Nacional de Justicia, llama a integrar la Sala al doctor Gustavo Durango Vela, en reemplazo de la doctora Ana María Crespo. Actúa el doctor Diego Patricio Gordillo Cevallos, en virtud del acta de sorteo de 1 de julio del 2024, en reemplazo del doctor José Suing Nagua, quien actualmente es el Presidente (E) de la Corte Nacional de Justicia.

2.1. Acta de sorteo y normas que determinan la competencia.- Sorteo de la causa número 09501-2021-00154, efectuado por la Presidencia de la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, el 22 de enero de 2024, mediante el que se radicó la competencia en este Tribunal de Casación.

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

3. Validez procesal

En la tramitación del presente recurso extraordinario de casación, se han observado las solemnidades inherentes a esta clase de recursos, por lo que no existe nulidad alguna que declarar, como lo han corroborado las partes procesales en la audiencia llevada a cabo el día 27 de agosto de 2024 a las 14h45.

4. Fundamentación del recurso de casación

4.1. El casacionista en la fundamentación del recurso argumenta la errónea interpretación del art. 143 del Código Tributario, para lo cual detalla parte del considerando 7.4.3. en el que se

determina que la sentencia parte como hecho probado que en la providencia No. 917012018PREV000693 se enuncian los hechos (emisión de las Actas de Determinación de Impuesto a la Renta de los años 2013 y 2014) que sustentan el inicio del recurso de revisión de oficio por el Servicio de Rentas Internas. Que la sentencia afirma que se informó a la compañía de manera precisa los motivos por los cuales se iniciaba la revisión. Que la sentencia establece que se indicó de manera precisa las causales de dicho recurso de revisión. Que lo mencionado lo lleva a concluir al Tribunal que se actuó en conformidad con el art. 143 del Código Tributario al iniciar un recurso de revisión. Que para justificar el inicio de un recurso de revisión es indispensable la indicación de la causal en la que se fundamenta, pues hay un limitado número de casos permitidos. Que pese a lo expreso de la norma, el juzgador le ha dado la interpretación de que las causales se encuentran justificadas con el mero señalamiento de hechos, sin necesidad de que estas sean si quiera aludidas o citadas (causal), pues considera que con la enunciación de la emisión de Actas de Determinación posteriores a las resoluciones de devolución (hechos) se encuentra debidamente fundamentada y justificada la causal, o causales, que dieron inicio al recurso de revisión, cuando estas no han sido señaladas ni referidas por el ente fiscal. Que la forma en que se produce el vicio de errónea interpretación normativa, se da por cuanto la sentencia inferior interpreta el art. 143 del Código Tributario en el sentido de que las causales taxativas para el inicio de un recurso de revisión se encuentran indicadas de manera precisa con la sola enunciación de los hechos, lo cual ha llevado al juzgador a la conclusión de que la causal en la que se fundamentó el recurso de revisión le ha sido indicada de manera precisa a la compañía, y que por tanto ANDEC la conocía. Que esta errónea interpretación hizo pensar al Juzgador que no hubo violación al debido proceso en la garantía del derecho a la defensa en la actuación de la Administración Tributaria, al suponer (erróneamente) que la compañía estaba al tanto de sus cargos de manera precisa. Así, la norma debe interpretarse en el sentido de que, para dar inicio a un recurso de revisión, se debe tener y se debe expresar una causal puntual y específica, más no meras referencias fácticas para esperar que el administrado interprete el cargo del que se le acusa. Que de haberse interpretado de manera correcta el art. 143 del Código Tributario, y por ende haberse concluido que la Administración Tributaria no ha fundamentado el inicio del recurso de revisión en una de los casos previstos para tal efecto, teniendo la obligación de hacerlo, se hubiese fallado en el sentido de que la compañía no conocía la causal en la que el SRI fundamentó el recurso, toda vez que esta no fue invocada

en la Providencia No. 917012018PREV000693, y se hubiese establecido que la actuación de la Administración Tributaria es violatoria y contraria al debido proceso, puesto que ha dejado en indefensión a ANDEC, ya que al momento de ejercer su derecho a la defensa no conocía a precisión de que causal defenderse, ni que recién a nivel de resolución se incluiría una causal nueva, tardía e inoportuna. Que si se hubiere interpretado correctamente la norma el Juzgador hubiera concluido la actora no tuvo la oportunidad de objetar o justificar los cargos, no pudo ser escuchado, contradecir, defenderse en toda etapa o grado del proceso, ni presentar prueba o contradecir las de la contraparte, lo cual constituye una violación al debido proceso al amparo de lo establecido en el art. 76 de la Constitución, por lo que se hubiese fallado a favor de la compañía, dejando sin validez el acto impugnado. Respecto a la falta de aplicación del art. 14 del Código Tributario que establece de manera expresa la aplicación supletoria de disposiciones normativas de otras ramas del derecho, como lo es el Derecho Administrativo, en materia tributaria, teniendo como único límite el respeto a los principios básicos de la tributación. Que en la sentencia que nos ocupa, el juzgador cita varías sentencias y precedentes jurisprudenciales, todos de fecha anterior a la vigencia del COA, en los que se establece que no cabe silencio administrativo en contra de un recurso de revisión, lo que lo lleva a la conclusión de que no es aplicable la caducidad de la facultad de resolver dentro del trámite de un recurso de revisión. Que este razonamiento es planteado por el Juzgador inferior aduciendo que no son aplicables las normas contenidas en el Código Orgánico Administrativo COA, lo cual constituye un evidente yerro, pues deniega la aplicación del principio de supletoriedad. Que debe insistirse en que los razonamientos y casuísticas del Juez inferior parten de situaciones jurídicas anteriores a la vigencia del COA, que si tiene normas sobre la revisión y sobre la revisión de oficio, a diferencia de tiempos anteriores en los que sobre tales instituciones jurídicas el resto de la normativa guardaba silencio. Que se detalla parte del considerando 7.5). Que el juzgador sustenta la no procedencia de la caducidad de la facultad resolutiva de la Autoridad Tributaria en los recursos de revisión, así como la no aplicación supletoria de las disposiciones del COA, en una prescindencia de la aplicación del art. 14 del Código Tributario, pues no lo aplica, ni lo cita ni lo refiere, siendo que el evidente error consiste en que se omite la aplicación de las disposiciones del Código Tributario (especialidad) respecto de la supletoriedad de las disposiciones de otras ramas del derecho, que precisamente establece su aplicabilidad mientras se respete los principios básicos de la tributación. Que las normas del COA sobre revisiones de oficio por parte de la autoridad

administrativa, no se contradicen con lo establecido en el Código Tributario, sino que lo complementan, y una vez analizado que no hay irrespeto a los principios básicos de la tributación, en la aplicación procedimental del COA sobre recursos de revisión de oficio, el Juzgador debió concluir que era aplicable el art. 14 del Código Tributario, y por tanto era aplicable la figura de la supletoriedad de la norma administrativa contenida en el COA, en materia de recursos de revisión. Que es decir, para no aplicar el art. 14 del CT y por tanto denegar el principio de la subsidiariedad en esta materia, el Juzgador ha debido justificar que exista una vulneración por parte del COA en tal materia a los principios básicos de la tributación. Que el Juzgador aplicó jurisprudencia basada en norma anterior, y la alegación de que existen normas expresas en el Código Tributario sobre el recurso de revisión. Que si la autoridad judicial inferior hubiese tomado en cuenta para su decisión lo dispuesto en el art. 14 del Código Tributario, y por tanto hubiere considerado la aplicación supletoria de las disposiciones del COA, no hubiere llegado a la conclusión de que no es aplicable la caducidad de la facultad resolutiva de la Administración Tributaria, sino que por el contrario, hubiese fallado en favor de la compañía en aplicación de dichas disposiciones que establecen la referida caducidad. Que de haberse aplicado el art. 14 del Código Tributario, consecuentemente se habría aplicado de manera supletoria los arts. 132, 208 y 213 del COA. Que de haber aplicado los artículos mencionados el juzgador de instancia hubiera llegado a la conclusión de que el acto impugnado dentro de este proceso fue emitido fuera de los términos dispuestos en la ley (dos meses) para ejercer su facultad revisora y por tanto fuera de su capacidad legal, declarándose que operó el silencio administrativo en favor del administrado (art. 208 COA). En lo referente a la errónea interpretación de la Disposición General Tercera del Código Orgánico Administrativo, señala que dicha disposición general dispone: "TERCERA. En el ámbito tributario, son aplicables, las disposiciones contenidas en el Código Orgánico Tributario y demás normativa vigente, no obstante de ello, las disposiciones del presente Código se aplicarán de manera supletoria''. Que, la norma citada establece forzosamente la supletoriedad de la aplicación de las disposiciones del COA en el ámbito tributario; sin embargo, el juzgador inferior le ha dado el sentido de que estas disposiciones no pueden ser aplicadas en el presente caso en virtud de que existen disposiciones en el Código Tributario que regulan el recurso de revisión, pese a que las disposiciones del COA no contraviene los principios generales de la tributación, y que, si bien el Código Tributario regula los recursos de revisión en materia fiscal, no existen disposiciones respecto de los

plazos para emitir la resolución ni de los efectos jurídicos de la falta de emisión de la resolución. Que el yerro en la interpretación deviene de que la Sala a quo mal entiende que al haber normas en el Código Tributario sobre el recurso de revisión, ninguna otra norma puede existir en el ámbito jurídico a ese mismo respecto, lo cual es una equivocada lectura de la Disposición General Tercera COA, ya que esta ordena la aplicación supletoria del COA en materia tributaria, obviamente en lo que no esté regulado o contradiga al Código Tributario, tal como ocurre en el caso del plazo para resolver el recurso de revisión iniciado de oficio (sobre el cual el Código Tributario guarda silencio) y el efecto de no resolver a tiempo el recurso de revisión (sobre lo cual el CT también guarda silencio), por lo que es plenamente aplicable en estos ámbitos la supletoriedad del COA. Que es errado pensar que porque existen normas tributarias que regulan el recurso de revisión las disposiciones del COA no son aplicables de manera supletoria, pues este es precisamente el sentido de la disposición normativa que nos ocupa. Que la interpretación dada en la sentencia implicaría la imposibilidad de aplicar disposiciones normativas de otras ramas de derecho en todos aquellos procedimientos regulados por el Código Tributario. Que si bien el Código Tributario regula el recurso de revisión, este cuerpo normativo no tiene disposiciones respecto del plazo para la emisión de resolución dentro de dicho recurso ni de los efectos de tal falta de resolución, por lo que las disposiciones del COA, como supletorias, son plenamente aplicables, toda vez que, y sin intención de redundar, estas vienen a suplir la falta de normativa sobre este respecto en la materia tributaria; por lo que su consecuencia lógica es la aplicación. Que la sentencia de instancia decide en contra de la compañía al considerar que la caducidad de la facultad resolutiva de la Administración Tributaria en los recursos de revisión no es aplicable, bajo la consideración de que, a su vez, las disposiciones contenidas en el COA no son aplicables de manera supletoria, con el argumento de que existen disposiciones en el Código Tributario que regulan el recurso de revisión. Que de haberse interpretado de manera correcta la disposición general tercera del COA, se hubieran aplicado las disposiciones normativas contenidas en el COA respecto de la caducidad de los recursos y respecto de los plazos para emitir resolución en los procesos iniciados de oficio, así como respecto del silencio administrativo en favor del administrado, lo que hubiere llevado al juzgador a fallar en favor de ANDEC y declarar que la actuación de la Administración Tributaria se hizo fuera de la medida legal por haber excedido con notoriedad los plazos legales y ejercido una facultad fuera del tiempo previsto en norma para tal efecto. Respecto a

la errónea interpretación del art. 143 numeral 2 del Código Tributario; señala que dicho artículo y numeral establece como caso para el inicio de un recurso de revisión la aparición con posterioridad de documentos ignorados al momento de la emisión del acto; es decir, documentos que, pese a su existencia, hubieran sido desconocidos por la Administración al momento de emitir el acto, y por consecuencia este hubiere sido expedido con errores. Que esto resulta obvio del propio texto de la norma ª ignorados al expedirse el actoº, es decir deben ser existentes a tal momento para que puedan ser ignorados. Que de tal forma que los documentos nuevos, creados con posterioridad al acto, no entran en esta causal. Que el juzgador le ha dado el sentido a la causal citada de que la emisión posterior de un documento que se hiciere en fecha posterior a la de expedición de un acto o resolución, justifica el inicio de un recurso de revisión. Que esta interpretación es errónea. Que el SRI ha interpretado que, por ser la fecha de emisión de las Actas de Determinación posterior a las de las Resoluciones de Devolución se ha configurado y justificado la causal segunda prevista en el art. 143 del Código Tributario, siendo tal interpretación del todo contraria a la lógica, toda vez que la disposición señalada claramente refiere a la aparición de documentación ignorada y no a la emisión posterior, siendo que resulta imposible hablar de ignorar un acto inexistente, como lo eran las Actas de Determinación al momento de la emisión de las Resoluciones de devolución; y, siendo estas inexistentes y no ignoradas, las resoluciones consideraron todos los hechos ciertos y normas pertinentes al momento de su expedición, siendo por consecuencia que no se configura la causal para el inicio del recurso de revisión de oficio por parte de la Administración Tributaria. Que el verdadero sentido del art. 143.2, es que se refiere a cuando un acto o resolución han sido expedidos con errores de hecho o de derecho causados porque al momento de su emisión la Autoridad Tributaria ignoraba, o no tomaba en cuenta, documentos de importancia trascendental, que siendo existentes al momento de resolver, aparecieron posteriormente, es decir, que siendo dichos documentos existentes la Administración Tributaria no tenía conocimiento de los mismos y por tanto no los consideró para la emisión de los actos o resoluciones, y que con posterioridad, estos aparecieron recién; más la norma no refiere a la expedición de actos posteriores, como ocurre en el presente caso. Que de haberse efectuado una correcta interpretación, no se hubiere subsumido al caso previsto en el número 2 del artículo 143 del Código Tributario, toda vez que estos no fueron ignorados sino que eran inexistentes al momento de la emisión de las Resoluciones de devoluciones, se hubiese fallado en el sentido de que las referidas resoluciones fueron

emitidas sin errores de hecho y de derecho, dejándose por tanto sin efecto la resolución del recurso de revisión, pues en el momento de su emisión se consideraron todos los hechos y documentos existentes y pertinentes, y consecuentemente, no existía causal para iniciar de oficio el recurso de revisión por parte de la Administración Tributaría, siendo por consecuencia que su actuación resulta del todo contraria a derecho e improcedente. Que por lo expuesto solicita que se case la sentencia.

4.2. El Servicio de Rentas Internas en la contestación al recurso de casación; señala que el actor dentro de la presente causa pretendía que se deje sin efecto la Resolución Nro. NAC-RRRRRVC-00000364, por una inconformidad subjetiva, argumentando la violación del debido proceso en relación al derecho a la defensa de la conclusión de sus alegaciones, acusando la legitimidad del acto emitido por el SRI, el mismo que, fue ratificado por el Tribunal A quo y que cumple con los elementos subjetivos, formales y objetivos requeridos para la validez de los actos administrativos. Sobre la errónea interpretación del primer inciso del art. 143 del Código Tributario, señala que la alegación del recurrente, incurre en falta al Principio de Verdad Procesal, para ello detalla una parte del considerando 7.4.3. Que de lo señalado en el considerando mencionado, se puede concluir que no existe errónea interpretación en la sentencia emitida por el Tribunal A quo, que los magistrados jamás indicaron que el actor debía defenderse solo con la mera referencia de los hechos, al contrario, que los magistrados realizaron la revisión minuciosa de la práctica probatoria emitida por el propio actor, para atender así la alegación que constaba en el libelo de su demanda, en relación a la vulneración del derecho a la defensa, una vez verificada la prueba aportada, el Tribunal pudo determinar que dicha actuación alegada y atribuida al SRI era inexistente. El cargo de errónea interpretación que aduce el actor, con respecto a la norma sustantiva constante en el artículo 143 del Código Tributario, no contiene alegación veraz, pues, es preciso recordar que el recurso de revisión es una potestad facultativa que a través de su carácter ªextraordinarioº se debe reconocer esa excepcionalidad privativa de la Administración Pública, para poder revertir sus propios actos que han causado ejecutoria. Que el actor alega que la errónea interpretación del Tribunal A quo radica en pensar que con la sola enunciación de los hechos es suficiente para justificar la causal que sustenta el recurso extraordinario de revisión, olvidándose que fue probado, que en el expediente administrativo consta que la Revisión de oficio se inició una vez emitidas las Actas de Determinación Nos. 09201724900291841 y 09201724900828874, que tal como consta en el informe jurídico

previo se dispuso el término de 20 días para que el contribuyente presente descargos y pruebas necesarias respecto a la existencia de errores de hecho y de derecho en la emisión de las resoluciones objeto de la revisión. Que el Tribunal no interpretó erróneamente la norma, al contrario, verificó su cumplimiento y que no se haya vulnerado el debido proceso como alegaba el actor. Respecto a la falta de aplicación del art. 14 del Código Tributario, y a la errónea interpretación de la Disposición General Tercera del COA, señala que una norma supletoria es accesoria y rige por excepción y no versa sobre la naturaleza y estructura misma de un procedimiento, peor aún con lo sustantivo. Que el art. 14 del Código Tributario, establece la procedencia de la aplicación de una norma supletoria, que la norma es clara al establecer que, son aplicables únicamente las normas de carácter supletorias cuando no contravengan los principios básicos de la tributación, lo alegado por el actor pretende vulnerar el principio constitucional de legalidad, ya que, como bien lo manifestó en la sentencia recurrida el Tribunal A quo, existen normas expresas en el Código Tributario que regulan el Recurso Extraordinario de Revisión. Que la Disposición General Tercera del COA, es clara al establecer que el COA, tendrá un carácter de aplicación supletorio; es decir excepcional, en concordancia con lo establecido en el art. 14 del Código Tributario. En lo referente a la errónea interpretación del numeral 2 del art. 143 del Código Tributario, determina que existe una fundamentación ambigua y vacía al fundamentar este cargo, ya que, según su alegación existe una interpretación ilógica entre la aparición y la emisión de documentos posteriores. Que el Tribunal que expide el fallo recurrido por el actor dentro de la presente causa, realiza una completa y clara exposición de los fundamentos fácticos y normativos que han sido expuestos por ambas partes procesales; y en el considerando séptimo del fallo es notable y más que claro el razonamiento autónomo e independiente que realizan los jueces en torno a los puntos controvertidos por las partes procesales. Que no procede la causal invocada por el actor por lo que solicita que se rechace el recurso de casación planteado.

5. Problema jurídico

Determinar si la sentencia objeto del recurso de casación, incurre en los vicios de: errónea interpretación del primer inciso del art. 143 del Código Tributario, falta de aplicación del art.

14 del Código Tributario; y, errónea interpretación de la Disposición General Tercera del COA y del numeral 2 del art. 143 del Código Tributario, al amparo del caso 5 del art. 268 del COGEP.

6. Análisis del Tribunal de casación

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

6.1.1. El caso 5, se refiere a la violación directa de la Ley. Para su análisis se parte siempre de los hechos probados en instancia, que no pueden ser valorados nuevamente en sede casacional y, se entienden, por técnica casacional, aceptados por las partes. Para realizar el análisis debe la Sala Especializada verificar que, sobre tales hechos, se haya aplicado correctamente el derecho.

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

6.1.3 Respecto a la falta de aplicación alegada por el recurrente, esta Sala señala que, doctrinariamente esta vicio consiste en que: ª ¼ el juez, al dictar su sentencia, la primera investigación que debe hacer consiste en la selección de la aplicable, o sea determinar la existencia y validez de ésta. Será necesario entonces que considere los problemas de la ley en el tiempo y en el espacio, precisando los límites personales, temporales y espaciales de la

regla jurídica¼ º. (Murcia Ballén, Humberto,. 2005, Recurso de Casación Civil, Bogotá ± Colombia Ediciones Jurídicas Gustavo Ibánez C. Ltda., pág. 327).

6.2 El recurrente manifiesta que se ha violentado la siguiente norma:

CÓDIGO TRIBUTARIO.

ª Art. 14.- Normas supletorias.- Las disposiciones, principios y figuras de las demás ramas del Derecho, se aplicarán únicamente como normas supletorias y siempre que no contraríen los principios básicos de la tributación. La analogía es procedimiento admisible para colmar los vacíos de la ley, pero en virtud de ella no pueden crearse tributos, exenciones ni las demás materias jurídicas reservadas a la leyº.

ª Art. 143.- Causas para la revisión.- El Director General del Servicio de Rentas Internas, en la administración tributaria central y los prefectos provinciales y alcaldes, en su caso, en la administración tributaria seccional y las máximas autoridades de la administración tributaria de excepción, tienen la potestad facultativa extraordinaria de iniciar, de oficio o por insinuación debidamente fundamentada de una persona natural o jurídica, que sea legítima interesada o afectada por los efectos jurídicos de un acto administrativo firme o resolución ejecutoriada de naturaleza tributaria, un proceso de revisión de tales actos o resoluciones que adolezcan de errores de hecho o de derecho, en los siguientes casos:1. Cuando hubieren sido expedidos o dictados con evidente error de hecho o de derecho, verificados y justificados según informe jurídico previo. En caso de improcedencia del mismo, la autoridad competente ordenará el archivo del trámite;
2. Cuando con posterioridad aparecieren documentos de valor trascendental ignorados al expedirse el acto o resolución de que se trate; (¼)º.

CÓDIGO ORGANICO ADMINISTRATIVO.

ª DISPOSICIONES GENERALES¼ . Tercera.- En el ámbito tributario, son aplicables, las disposiciones contenidas en el Código Orgánico Tributario y demás normativa vigente, no obstante de ello, las disposiciones del presente Código se aplicarán de manera supletoria, con excepción de lo previsto en el artículo 185 del

Código Orgánico Tributario que se deroga, debiendo a efectos de la base para las posturas del remate observarse lo previsto en el Código Orgánico Administrativoº.

6.3. En el fallo de instancia para resolver la controversia señala: ª7.- MOTIVACIÓN.- (¼). 7.4) Le corresponde a este Tribunal pronunciarse en relación con el primer punto del objeto de la controversia, esto es ª VERIFICAR si la actuación de la administración tributaria dentro del trámite de Recurso de Revisión (de oficio) adolece de nulidad por violación del debido proceso en relación al derecho a la defensaº, para lo cual se considera: 7.4.1) La parte actora argumenta que en el Recurso de Revisión iniciado de oficio por la administración tributaria y que concluyó con la emisión de la Resolución NAC-RRRRRVC20-00000364, no se invocó de manera expresa ni se argumentó cuál era la causal de sustento, así como también se alega que se ª combinaronº dos causales diferentes, esto es existencia de errores de hecho o de derecho y cuando con posterioridad aparecieran documentos de valor trascendental ignorados al expedirse el acto, y que esta segunda causal no fue invocada por la administración. 7.4.2) Por su parte la administración tributaria contradice señalando que el demandante tenía conocimiento de porqué se inició el recurso de revisión de oficio pues se aperturó un periodo probatorio para presentar los descargos de los que se crea asistido. 7.4.3) Se debe analizar si el contribuyente fue impedido de ejercer plenamente su derecho a la defensa, conforme lo argumenta, por lo que se recurre al texto de la Resolución impugnada, sus antecedentes, así como a las actuaciones probatorias de las partes, sin perjuicio de lo prescrito en el artículo 300 del COGEP (¼), en concordancia con lo prescrito en la parte pertinente del artículo 313 ibídem: (¼), lo que obliga a los Jueces a realizar el control de legalidad de las actuaciones administrativas especialmente cuando se ha alegado violaciones a garantías constitucionales de debido proceso. Al efecto, se tiene del texto de la Providencia No. 917012018PREV000693 de fecha 25 de julio del 2018 (misma que fue practicada como prueba por ambas partes) (fs. 23), que la administración tributaria dispuso de oficio el inicio de un Recurso de Revisión al contenido de las Resoluciones Nos. 109012016RDEV012993 y 109012016RDEV047018, una vez que al haberse emitido las Actas de Determinación Nos. 09201724900291841 y 09201724900828874 se produjo a su criterio un reintegro indebido de valores; adicionalmente se señala que en virtud del informe jurídico previo se dispuso la instrucción del sumario respectivo por el término de 20 días para que el contribuyente

presente descargos y pruebas necesarias respecto a la existencia de errores de hecho y de derecho en la emisión de las resoluciones objeto de la revisión. En el CD conteniente del expediente administrativo del Recurso de Revisión (fs. 112) se encuentra el Memorando No. NAC-DNJMGEI18-000029 de fecha 28 de marzo del 2018 (practicado como prueba por la administración tributaria), que corresponde al Informe Jurídico Previo, mismo que en su texto se narra que producto de la emisión de las Actas de Determinación Nos. 09201724900291841 y 09201724900828874 con posterioridad a la devolución de valores a favor de Impuesto a la Renta de los ejercicios 2013 y 2014, lo cual modificó las conciliaciones tributarias, en consecuencia existían a criterio del Director Nacional Jurídico del SRI elementos suficientes para iniciar un Recurso de Revisión, al tenor de lo señalado en el artículo 143 del Código Tributario. De la revisión minuciosa de dichas actuaciones administrativas se verifica que la administración cumplió estrictamente con el procedimiento previsto en el artículo 144 del Código Tributario, habiéndose concedido el término de prueba máximo para que ejerza plenamente su derecho a la defensa. De la práctica de la prueba de la misma actora se verifica que con la notificación de la Providencia No. 917012018PREV000693 de fecha 25 de julio del 2018, se le informó de manera precisa al contribuyente los motivos por los cuales se iniciaba la revisión y se le indicó también de manera precisa las causales, ya que consta que la administración sustenta que la existencia con posterioridad de Actas de Determinación generaron errores de hecho y/o de derecho en la emisión de las Resoluciones de devolución de valores; existiendo en el expediente administrativo el correspondiente informe jurídico previo, sin que conste probanza alguna de que la administración haya impedido al sujeto pasivo el acceso al expediente. Por lo expuesto se rechaza la argumentación del actor, una vez que se ha demostrado en autos que la administración proporcionó al contribuyente la información necesaria respecto a las razones de la revisión, sin que el Tribunal haya podido verificar alguna afectación al derecho a la defensa. 7.5) Le corresponde a este Tribunal pronunciarse en relación con el segundo punto del objeto de la controversia, esto es ªESTABLECER si operó la caducidad de la facultad resolutivaº, para lo cual se considera: 7.5.1) La controversia en este punto se circunscribe a la alegación de la actora de que la Resolución NAC-RRRRRVC20-00000364 fue emitida fuera del plazo de un año previsto en el artículo 147 del Código Tributario, y para resolver la controversia se debe atender la literalidad de la norma que indica: ªConcluido el sumario la autoridad administrativa correspondiente dictará resolución motivada en la que confirmará, invalidará, modificará o

sustituirá el acto revisado. En este último caso, la Administración Tributaria podrá cambiar la forma de determinación, de directa a presuntiva; en el plazo de un año desde que avocó conocimiento". De la simple lectura de la norma se verifica que el plazo de un año se refiere al cambio de forma de determinación, lo cual no es del caso. Es evidente que el actor pretende aplicar esta norma pero sin la reforma publicada en el Registro Oficial Suplemento 744 de 29 de Abril del 2016, antes de esa fecha el artículo sí señalaba un plazo de 90 días para resolver concluido el sumario, no obstante después se reformó y quedó la norma tal como se ha transcrito. Respecto al posible silencio administrativo que podría ocurrir dentro del trámite de un Recurso de Revisión, la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia del Ecuador de manera reiterativa ha señalado que no cabe alegar silencio administrativo en contra de un recurso de revisión, tal como fue resuelto en el Expediente No. 68-2003, publicado en el Registro Oficial No. 555 del 31 de marzo del 2005, donde además se señaló la existencia de jurisprudencia en este sentido, especialmente de los siguientes fallos: 133-93 de 24 de junio de 1998, Registro Oficial 377 de 6 de agosto de 1998, 7-2000 de 15 de noviembre del 2000; 25-2001 de 18 de julio del 2002, Registro Oficial 680 de 10 de octubre del 2002; 79-99 de 18 de noviembre del 2002, Registro Oficial No. 52 de 1 de abril del 2003; 58-2001 de 23 de diciembre del 2002, Registro Oficial 53 de 2 de abril del 2003. Así también tenemos el fallo que consta dentro del juicio de impugnación No. 2204, publicado en la Gaceta Judicial. Año CI. Serie XVII. No. 3. Pág. 886. (Quito, 17 de julio de 2000), donde también se hace mención a que dicha Sala ha sostenido el mismo criterio en los fallos de 2 de diciembre de 1998 (juicio 78-98), de 31 de marzo de 1999 (juicio 91-98) y de 14 de junio del 2000 (juicio 156-98). En igual sentido se ha pronunciado la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, en el Expediente 219-2009, Registro Oficial Suplemento 355, 29 de Octubre del 2012; por lo expuesto no es aplicable la caducidad de la facultad de resolver dentro del trámite de un Recurso de Revisión, ni tampoco son aplicables las normas contenidas en el Código Orgánico Administrativo COA (especialmente el artículo 132 ibídem), conforme así se lo señala en la disposición general tercera: "En el ámbito tributario, son aplicables, las disposiciones contenidas en el Código Orgánico Tributario y demás normativa vigente, no obstante de ello, las disposiciones del presente Código se aplicarán de manera supletoria (..)", y existiendo normas expresas en el Código Tributario que regulan el Recurso de Revisión no es aplicable la supletoriedad, por lo que se rechaza la argumentación del actor. 7.6) Le corresponde a este

Tribunal pronunciarse en relación con el último punto del objeto de la controversia, esto es ªESTABLECER si la administración tributaria estaba facultada jurídicamente a iniciar un Recurso de Revisión conforme a las alegaciones que hace la actoraº, para lo cual se considera: 7.6.1) La controversia en este punto se circunscribe a la alegación de la actora de que el Recurso de Revisión iniciado (el 31 de julio del 2018) de oficio en contra del contenido de las Resoluciones Nos. 109012016RDEV012993 (notificada el 11 de febrero del 2016) y 109012016RDEV047018 (notificada el 23 de mayo del 2016) se sustentó en la emisión de las Actas de Determinación Nos. 09201724900291841 (emitida el 30 de marzo del 2017) y 09201724900828874 (emitida el 21 de agosto del 2017), mismas que a esa fecha no estaban firmes porque el 29 de agosto del 2018 insinuó Recurso de Revisión en contra de las mencionadas actas. 7.6.2) Considerando las mismas fechas que el actor ha señalado y que se confirman de la lectura del acto administrativo impugnado y sus antecedentes se verifica la improcedencia de lo alegado por el demandante, una vez que el Recurso de Revisión en contra de las Resoluciones Nos. 109012016RDEV012993 y 109012016RDEV047018 fue iniciado según Providencia No. 917012018PREV000693 de fecha 25 de julio del 2018 y notificada el 31 de julio del 2018, es decir casi un mes antes de que el contribuyente pidiera la revisión de las Actas de Determinación (29 de agosto del 2018). Siendo que las Actas de Determinación Nos. 09201724900291841 y 09201724900828874 fueron notificadas en el año 2017 y que el mismo actor afirmó que no planteó reclamo administrativo en contra de ellas, las mismas habían adquirido la calidad de acto firme al tenor de lo señalado en el artículo 83 del Código Tributario, lo cual incluso viabilizó la posterior interposición del Recurso de Revisión, ya que el mismo sólo procede contra actos firmes tal como lo prescribe el artículo 143 ibídem. Entonces, en conclusión la emisión posterior de las Actas de Determinación Nos. 09201724900291841 y 09201724900828874 (actos firmes) justificó la causal alegada por la administración para revisar las Resoluciones de devolución Nos. 109012016RDEV012993 y 109012016RDEV047018, por lo que la actuación de la administración tributaria fue apegada a derecho. 7.6.3) Este Tribunal no puede dejar de pronunciarse respecto a lo alegado (aunque no probado es esta causa) respecto a que las Actas de Determinación Nos. 09201724900291841 y 09201724900828874 se encuentran actualmente en controversia judicial, ante lo cual se le recuerda a la funcionaria administrativa señora Directora General del SERVICIO DE RENTAS INTERNAS SRI su obligación de encuadrar su actuación a las normas constitucionales y legales que rigen este País, por lo que, si bien este Tribunal no

aceptó la demanda planteada en contra de la Resolución NAC-RRRRRVC20-00000364, si en lo posterior los antecedentes fácticos que sustentaron el inicio del Recurso de Revisión (Actas de Determinación) son modificados por sentencia judicial ejecutoriada, la administración tributaria deberá proceder en consecuencia y dictar los actos administrativos que conlleven a que se acate lo decidido judicialmente". (el subrayado es de esta Sala de Casación).

6.4 De lo señalado constan como hechos probados y no controvertidos: i) Que con la notificación de la Providencia No. 917012018PREV000693 de fecha 25 de julio del 2018, se le informó de manera precisa al contribuyente los motivos por los cuales se iniciaba la revisión y se le indicó también de manera precisa las causales, ya que consta que la administración sustenta que la existencia con posterioridad de Actas de Determinación generaron errores de hecho y/o de derecho en la emisión de las Resoluciones de devolución de valores;. ii) Que se ha demostrado en autos que la administración proporcionó al contribuyente la información necesaria respecto a las razones de la revisión, sin que el Tribunal haya podido verificar alguna afectación al derecho a la defensa; iii) Que el Recurso de Revisión en contra de las Resoluciones Nos. 109012016RDEV012993 y 109012016RDEV047018 fue iniciado casi un mes antes de que el contribuyente pidiera la revisión de las Actas de Determinación (29 de agosto del 2018). iv) Que el mismo actor afirmó que no planteó reclamo administrativo en contra de las actas de determinación, por lo que, habían adquirido la calidad de acto firme al tenor de lo señalado en el artículo 83 del Código Tributario.

6.5 El recurrente determina que la errónea interpretacióln del art. 143 numeral 2 del Código Tributario consta en una parte del considerando 7.4.3, de la sentencia, en tal virtud, es pertinente detallar dicho considerando para establecer si se configura el vicio denunciado: ª 7.4.3) Se debe analizar si el contribuyente fue impedido de ejercer plenamente su derecho a la defensa, conforme lo argumenta, por lo que se recurre al texto de la Resolución impugnada, sus antecedentes, así como a las actuaciones probatorias de las partes, sin perjuicio de lo prescrito en el artículo 300 del COGEP que señala que ª Las jurisdicciones contencioso tributaria y contencioso administrativa previstas en la Constitución y en la ley, tienen por objeto tutelar los derechos de toda persona y realizar el control de legalidad de los hechos, actos administrativos o contratos del sector público sujetos al derecho tributario o al derecho administrativo; así como, conocer y resolver los diversos aspectos de la relación jurídico

tributaria o jurídico administrativa, incluso la desviación de poderº, en concordancia con lo prescrito en la parte pertinente del artículo 313 ibídem: ª Además de los requisitos generales previstos para la sentencia, esta decidirá con claridad los puntos sobre los que se produjo la controversia y aquellos que en relación directa a los mismos comporten control de legalidad de los antecedentes o fundamentos de la resolución o acto impugnadosº, lo que obliga a los Jueces a realizar el control de legalidad de las actuaciones administrativas especialmente cuando se ha alegado violaciones a garantías constitucionales de debido proceso. Al efecto, se tiene del texto de la Providencia No. 917012018PREV000693 de fecha 25 de julio del 2018 (misma que fue practicada como prueba por ambas partes) (fs. 23), que la administración tributaria dispuso de oficio el inicio de un Recurso de Revisión al contenido de las Resoluciones Nos. 109012016RDEV012993 y 109012016RDEV047018, una vez que al haberse emitido las Actas de Determinación Nos. 09201724900291841 y 09201724900828874 se produjo a su criterio un reintegro indebido de valores; adicionalmente se señala que en virtud del informe jurídico previo se dispuso la instrucción del sumario respectivo por el término de 20 días para que el contribuyente presente descargos y pruebas necesarias respecto a la existencia de errores de hecho y de derecho en la emisión de las resoluciones objeto de la revisión. En el CD continente del expediente administrativo del Recurso de Revisión (fs. 112) se encuentra el Memorando No. NAC-DNJMGEI18-000029 de fecha 28 de marzo del 2018 (practicado como prueba por la administración tributaria), que corresponde al Informe Jurídico Previo, mismo que en su texto se narra que producto de la emisión de las Actas de Determinación Nos. 09201724900291841 y 09201724900828874 con posterioridad a la devolución de valores a favor de Impuesto a la Renta de los ejercicios 2013 y 2014, lo cual modificó las conciliaciones tributarias, en consecuencia existían a criterio del Director Nacional Jurídico del SRI elementos suficientes para iniciar un Recurso de Revisión, al tenor de lo señalado en el artículo 143 del Código Tributario. De la revisión minuciosa de dichas actuaciones administrativas se verifica que la administración cumplió estrictamente con el procedimiento previsto en el artículo 144 del Código Tributario, habiéndose concedido el término de prueba máximo para que ejerza plenamente su derecho a la defensa. De la práctica de la prueba de la misma actora se verifica que con la notificación de la Providencia No. 917012018PREV000693 de fecha 25 de julio del 2018, se le informó de manera precisa al contribuyente los motivos por los cuales se iniciaba la revisión y se le indicó también de manera precisa las causales, ya que consta que la

administración sustenta que la existencia con posterioridad de Actas de Determinación generaron errores de hecho y/o de derecho en la emisión de las Resoluciones de devolución de valores; existiendo en el expediente administrativo el correspondiente informe jurídico previo, sin que conste probanza alguna de que la administración haya impedido al sujeto pasivo el acceso al expediente. Por lo expuesto se rechaza la argumentación del actor, una vez que se ha demostrado en autos que la administración proporcionó al contribuyente la información necesaria respecto a las razones de la revisión, sin que el Tribunal haya podido verificar alguna afectación al derecho a la defensaº. (el subrayado es de esta Sala de Casación).

6.5.1 De lo expuesto, constan hechos probados, singularizados precedentemente, se verifica que bajo esa realidad que no puede alterarse en sede casacional, no existe una errónea interpretación del primer inciso del art. 143 del Código Tributario, pues se llegó a la conclusión cierta para los juzgadores A quo de que se le informó de manera precisa al contribuyente, los motivos por los cuales se iniciaba la revisión y se le indicó también de manera precisa las causales, ya que consta que la administración sustenta que la existencia con posterioridad de Actas de Determinación generaron errores de hecho y/o de derecho en la emisión de las Resoluciones de devolución de valores (hecho probado). El sustento del recurrente dentro de este cargo, tiene más relación con valoración probatoria y no con el caso 5 en el que se aceptan los hechos probados en instancia y que, por tanto, impiden que esta Sala pueda conocer dichos argumentos por una errada selección del yerro, imputable a la parte recurrente. En tal virtud se rechaza el yerro alegado, pues no existe errónea interpretación de la norma singularizada en función de los hechos probados que concluyen el no haberse violentado el derecho a la defensa de la compañía actora, conclusión que guarda relación con el análisis de uno de los enunciados del objeto controvertido fijado en instancia.

6.6 Respecto a la falta de aplicación del art. 14 del Código Tributario y de la errónea interpretación de la Disposición General Tercera del Código Orgánico Administrativo, se tiene que en el considerando 7.5.1 del fallo, puntualmente se precisa que ª La controversia en este punto se circunscribe a la alegación de la actora de que la Resolución NAC-RRRRRVC20-00000364 fue emitida fuera del plazo de un año previsto en el artículo 147 del Código Tributario (¼)º; por lo que, en función de aquello el Tribunal A quo afirma que de la simple lectura de dicho artículo se verifica que el plazo de un año se refiere al cambio de

forma de determinación, más no a una caducidad, consecuentemente no viene al caso. También se pronuncian respecto a un posible silencio administrativo que podría ocurrir dentro del trámite de un Recurso de Revisión, y en base a pronunciamientos de la ex Corte Suprema de Justicia y de la Corte Nacional, afirman que no cabe alegar silencio administrativo en contra de un recurso de revisión, además que ª(¼) ni tampoco son aplicables las normas contenidas en el Código Orgánico Administrativo COA (especialmente el artículo 132 ibídem), conforme así se lo señala en la disposición general tercera: ªEn el ámbito tributario, son aplicables, las disposiciones contenidas en el Código Orgánico Tributario y demás normativa vigente, no obstante de ello, las disposiciones del presente Código se aplicarán de manera supletoria (..)º, y existiendo normas expresas en el Código Tributario que regulan el Recurso de Revisión no es aplicable la supletoriedad, por lo que se rechaza la argumentación del actorº.

6.6.2 De la revisión del fallo se observa que el sustento del hoy recurrente es que se emitió la resolución del recurso de revisión, fuera del año que establece dicha norma; y, por ello alega la errónea interpretación de la Disposición General tercera del COA, pues a su entender dicho año hace referencia al tiempo que tiene la administración tributaria para expedir y notificar una resolución de un recurso de revisión. Los juzgadores al analizar este punto, claramente establecen que el plazo de un año contenido en dicha norma, no guarda relación con una posible caducidad en términos generales, sino que regula puntualmente que dentro de ese año podría -en el caso establecido por la norma- cambiarse el tipo de determinación de directa a presuntiva, y en función de aquello afirman que no cabía la aplicación de normas supletorias. Como complemento a aquello, esta Sala encuentra que los jueces afirman que existen normas tributarias propias, por lo que no cabía la aplicación de normas supletorias; esta afirmación, es coherente con el contenido de la Disposición General Tercera del COA, por lo que no se encuentra errónea interpretación de la norma, pues ésta es entendida adecuadamente, lo que se verifica es que la valoración que hacen los juzgadores de los hechos y conceptos, les lleva a señalar que existen normas tributarias propias, lo cual no sale del contexto regulado por dicha disposición general. Lo que debía haber cuestionado el recurrente es justamente si las ªnormas tributarias propiasº regulan o no aquello y presentar el vicio y yerro contra estas, situación que no se observa del recurso de casación. Consecuentemente se rechaza el vicio alegado.

Respecto a la falta de aplicación del art. 14 del Código Tributario, cuyo contenido también regula la aplicación de normas supletorias, pero en cuanto a que éstas últimas no pueden contrariar los principios de la tributación, bajo el mismo análisis que establece cuándo deben aplicarse las normas supletorias, se llega a la conclusión que la aplicación de dicha norma, no incidiría en la decisión de la causa, en función de la realidad considerada por los jueces de instancia (que existen normas propias en materia tributaria), vinculada a la fundamentación el accionante respecto a este punto, consecuentemente se desechan los vicios. Por otro lado, es necesario señalar que en al no configurarse los dos vicios analizados, no corresponde pronunciarse sobre las normas precisadas por el recurrente como normas que debían ser aplicadas supletoriamente, pues los juzgadores de instancia afirmaron que existen normas propias de la materia tributaria y, por ello, negaron la posibilidad de aplicación de normas supletorias.

6.7 Finalmente sobre la errónea interpretación del art. 143.2 del Código Tributario, que cometen los juzgadores de instancia a criterio del recurrente, al admitir que, actos administrativos emitidos con posterioridad a las resoluciones objeto del recurso de revisión sean considerados dentro del numeral 2 de la referida norma, es necesario atender a los hechos probados para determinar si se produce el vicio alegado, así tenemos los siguientes: ª ...7.6.1)...La controversia en este punto se circunscribe a la alegación de la actora de que el Recurso de Revisión iniciado (el 31 de julio de 2018) de oficio en contra del contenido de las Resoluciones Nos¼ se sustentó en la emisión de las Actas de Determinación Nos¼ , mismas que a esa fecha no estaban firmes porque el 29 de agosto del 2018 insinuó Recurso de Revisión en contra de las mencionadas actas. 7.6.2) Considerando las mismas fechas que el actor ha señalado y que se confirman de la lectura del acto administrativo impugnado y sus antecedentes se verifica la improcedencia de lo alegado por el demandante, una vez que el Recurso de Revisión en contra de las Resoluciones Nos. 109012016RDEV012993 y 109012016RDEV047018 fue iniciado según Providencia No. 917012018PREV000693 de fecha 25 de julio del 2018 y notificada el 31 de julio del 2018, es decir casi un mes antes de que el contribuyente pidiera la revisión de las Actas de Determinación (29 de agosto del 2018). Siendo que las Actas de Determinación Nos. 09201724900291841 y 09201724900828874 fueron notificadas en el año 2017 y que el mismo actor afirmó que no planteó reclamo administrativo en contra de ellas, las mismas habían adquirido la calidad de acto firme al tenor de lo señalado en el artículo 83 del Código Tributario, lo cual incluso

viabilizó la posterior interposición del Recurso de Revisión, ya que el mismo sólo procede contra actos firmes tal como lo prescribe el artículo 143 ibídem. Entonces, en conclusión la emisión posterior de las Actas de Determinación Nos. 09201724900291841 y 09201724900828874 (actos firmes) justificó la causal alegada por la administración para revisar las Resoluciones de devolución Nos. 109012016RDEV012993 y 109012016RDEV047018, por lo que la actuación de la administración tributaria fue apegada a derecho ....º.

Del análisis de los juzgadores A quo, se puede ver claramente que el motivo por el que consideran que la emisión de las Actas de Determinación justificó la causal alegada, fue por asuntos de firmeza y fecha de interposición del recurso de revisión presentado por la parte recurrente, admitiendo que las actas de determinación sobre las cuales se fundamentó el recurso de revisión de oficio fueron posteriores. Estos son los hechos probados en instancia que son considerados por esta Sala Casacional y contrastados con el contenido del numeral 2 del art. 143 del Código Tributario que señala: ªCuando con posterioridad aparecieron documentos de valor trascendental ignorados al expedirse el acto o resolución de que se trateº.

Esta norma tiene varios elementos que deben ser considerados en conjunto para comprender su tenor literal: a) posterioridad, b) aparecimiento, c) valor trascendental y, d) ignorados al expedirse el acto o resolución de que se trate y, deben ser entendidos dentro del contexto integral que justifica un recurso de revisión, esto es, corregir errores puntuales cometidos por la Administración Tributaria en sus actos/resoluciones bajo ciertos parámetros:

Así, la posterioridad se refiere a que el documento trascendental debe ªaparecerº después de haberse tomado la decisión administrativa, y por lógica, este aparecimiento posterior resulta en que dicho documento fue ªignoradoº en ese momento. Ahora bien, aparecer significa que el documento existía al momento de la emisión del acto o resolución administrativa, pero que por varias razones (que no cabe dilucidar) el documento no fue presentado para su análisis y conocimiento y por ello la norma habla de haber sido ignorado al expedirse el acto en cuestión; ergo, para que sea ignorado, previamente debe existir, pues no se ignora lo inexistente a esa fecha, sino, lo desconocido (existente) a esa fecha.

El vocablo ªaparecerº según la Real Academia de la Lengua confirma aquello: ªDicho de una

cosa que estaba perdida u oculta: Encontrarse, hallarseº.

En consecuencia, visto que las Actas de Determinación fueron expedidas con posterioridad a la fecha de notificación de las resoluciones 1090120165RDEV012993 y 1090120165RDEV047018, y por tanto, no existían en la fecha que la Administración Tributaria analizó y notificó las referidas resoluciones, no puede afirmarse que estas Actas ªaparecieronº y por tanto fueron ªignoradasº, pues no se ajusta al contenido y contexto integral de la norma reprochada de vicio, desnaturalizando su esencia, consecuentemente se acepta el acaecimiento de la errónea interpretación de dicho art. 143.2 del Código Tributario, por lo que al emitir sentencia de mérito se señala:

1. Visto que la autoridad tributaria ha generado y notificado actas de determinación en fecha posterior a las resoluciones 1090120165RDEV012993 y 1090120165RDEV047018, actas que no pueden considerarse documentos de valor trascendental ignorados al expedirse el acto o resolución de que se trate, por haber aparecido con posterioridad y, por tanto, no pueden ser el sustento, ni subsumirse dentro del contenido del numeral 2 del art. 143 del Código tributario, pues no se ajustan a la esencia de dicha norma como ya se ha explicado, por lo que debía rechazarse el recurso de revisión, al haberse éste admitido.

2. Inicialmente, tampoco cabía la presentación de un recurso de revisión bajo dicho numeral, por lo que no debió admitirse a trámite por no cumplir con los presupuestos de la norma, sin embargo, al ser presentado de oficio por la misma administración tributaria para revisar su propio acto (juez y parte), evidentemente no se lo iba a descalificar, constituyéndose esta situación en una arbitrariedad que vulneró los derechos del contribuyente, creando además inseguridad jurídica al inobservar el numeral 2 del art. 143 del Código Tributario al extender su alcance.

7. Decisión

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

7.2. Casar la sentencia de 25 de noviembre del 2021, a las 14h56, expedida por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el cantón Guayaquil, provincia del Guayas; dentro del juicio No. 09501-2021-00154 y aceptar la demanda presentada por la compañía ACERÍAS NACIONALES DEL ECUADOR SOCIEDAD ANÓNIMA ANDEC, por lo que se deja sin efecto la Resolución NAC-RRRRRVC-00000364 emitida por la Directora General del SRI el 24 de diciembre de 2020, en virtud del análisis jurídico efectuado.

7.3. En virtud de que la parte recurrente ha rendido la caución dispuesta en el art. 271 del COGEP; se dispone que el Tribunal A quo proceda conforme el art. 275 ibídem.

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

7.5. Sin costas.

7.6 Notifíquese, publíquese y devuélvase al Tribunal de origen

Resolución de fácil comprensión

Se configura el vicio de errónea interpretación del art. 143.2 del CT al amparo del caso 5 del art. 268 del COGEP, en función de los hechos probados en instancia, motivo por el cual se CASA el fallo recurrido, pues incide en la decisión de la causa. Se explica el alcance del numeral 2 del art. 143 del CT, sobre el aparecimiento de documentos trascendentales ignorados al momento de expedirse el acto y/o resolución.

MORALES ORDÓÑEZ GILDA ROSANA
JUEZA NACIONAL (PONENTE)

GORDILLO CEVALLOS DIEGO PATRICIO
CONJUEZ NACIONAL (E)

GUSTAVO ADOLFO DURANGO VELA
JUEZ NACIONAL

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

FUNCIÓN JUDICIAL

240576269-DFE

Juicio No. 17510-2019-00100

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

AUTOR/A: GORDILLO CEVALLOS DIEGO PATRICIO

CORTE NACIONAL DE JUSTICIA. - SALA ESPECIALIZADA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL DE JUSTICIA. Quito, viernes 30 de agosto del 2024, las 09h17.

Resolución de fácil lectura

La Sala especializada de lo Contencioso Tributario al analizar el vicio de errónea interpretación de la Resolución No. 07-2016 de la Corte Nacional de Justicia, ha considerado que los juzgadores de instancia no han realizado una interpretación *(errónea)* de la mencionada Resolución, únicamente se han referido a la misma para decir que exige la justificación de la secuencialidad del gasto, por lo que han resuelto no casar el fallo impugnado.

VISTOS.- La abogada Paola Robalino Rosero, en calidad de procuradora judicial de las compañías CNO S.A. (anteriormente denominada CONSTRUCTORA NORBERTO ODEBRECHT S.A.) y CONSTRUCTORA HIDROBO ESTRADA S.A., compañías que conforman la disuelta ASOCIACIÓN RUTA VIVA, interpone recurso de casación en contra del fallo dictado el 22 de enero de 2021, 08h49, por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el Distrito Metropolitano de Quito, Provincia de Pichincha, en el juicio de impugnación No. 17510-2019-00100.

1.- Competencia.- 1.1.- La Corte Nacional de Justicia, a través de sus Salas Especializadas, tiene jurisdicción y competencia para conocer y resolver los recursos de casación interpuestos dentro de las distintas causas que se sustancian en todo el territorio ecuatoriano, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 184 numeral 1 de la Constitución de la República del Ecuador *(léase también CRE)*; artículo 184 del Código Orgánico de la Función Judicial *(léase también COFJ)* y artículo 266 y siguientes del Código Orgánico General de Procesos *(léase también COGEP)*. **1.2.-** El Pleno de la

JUDICIAL O FIRMADO ICAMENTE Firmado por DIEGO PATRICIO GORDILLO CEVALLOS C=EC L=AMBATO CI 0501385058

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

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

Corte Nacional de Justicia, mediante Resolución No. 02-2021[1], conformó sus seis Salas Especializadas según le faculta el Código Orgánico de la Función Judicial en su artículo 183. **1.3.-** La Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia es competente para conocer y resolver el presente recurso de casación, en virtud de lo previsto en la segunda parte del artículo 185 numeral 1 del COFJ. **1.4.-** Luego del sorteo de ley correspondiente, realizado el 19 de diciembre de 2022, 9h47 (fj. 54 exp. Casación), se radicó la competencia en el Tribunal integrado por los doctores José Suing Nagua (Ponente), Rosana Morales Ordóñez y Gustavo Durango Vela, Jueces Nacionales de la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario; no obstante, a través de acta de sorteo de 01 de julio de 2024, a las 14h00, se encargó al Dr. Diego Gordillo Cevallos, Conjuez Nacional Temporal, el despacho del Dr. José Suing Nagua, a partir del 03 de julio de 2024, asumiendo la calidad de Juez Nacional encargado y por ende, la ponencia de la presente causa. **1.5.-** En tal virtud, según lo que dispone el artículo 160.1 del Código Orgánico de la Función Judicial, el Tribunal asignado a esta causa es el conformado por los doctores Diego Gordillo Cevallos, Juez Nacional Encargado, Ponente; Rosana Morales Ordóñez, Jueza Nacional; y, Gustavo Durango Vela, Juez Nacional Encargado, quienes avocan conocimiento y son competentes para resolver el presente recurso de casación.

2.- Validez procesal.- De la revisión del proceso no se observa ninguna circunstancia que pueda afectar su validez procesal y tampoco existe nulidad alguna que declarar, como así lo manifestaron los procuradores judiciales de las partes, en audiencia de casación llevada a cabo el día miércoles 28 de agosto de 2024, a las 15h00.

3.- Antecedentes procesales.- 3.1. Objeto de la controversia.- De la sentencia de instancia se desprende que la controversia radica en: *ª DILUCIDAR SOBRE LA LEGITIMIDAD DE LA GLOSA ª TRANSACCIONES SIN DOCUMENTACIÓN DE RESPALDO VÁLIDAº CONTENIDA EN EL ACTA DE DETERMINACIÓN No. 17201824900529553 POR IMPUESTO A LA RENTA DEL EJERCICIO ECONÓMICO 2014, RATIFICADA POR LA RESOLUCIÓN No. 11702018RREC398213 DICTADA EL 30 DE NOVIEMBRE DE 2018 POR EL DIRECTOR ZONAL 9 DEL SERVICIO DE RENTAS INTERNAS.º*. (fs 424 vuelta expediente de instancia). **3.2.- Resolución impugnada.-** El Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario en el fallo antes referido resolvió: *ª Aceptar parcialmente la demanda presentada por la doctora Paola Angélica Robalino Rosero, en calidad de*

1 Resolución No. 02-2021 dictada el 05 de febrero de 2021 por el Pleno de la Corte Nacional de Justicia.

procuradora judicial de las compañías CONSTRUCTORA NORBERTO ODEBRECHT S.A. y CONSTRUCTORA HIDROBO ESTRADA S.A., quienes conformaron la asociación RUTA VIVA; en consecuencia, se modifica la glosa en cuanto se deja sin efecto los valores observados por $59.170,30 correspondientes a reversión del registro contable y el valor de $34.097,49 que ha sido considerado como gasto no deducible; en todo lo demás se ratifica la resolución No. 11702018RREC398213 de 30 de noviembre de 2018 dictada por el Director Zonal 9 del Servicio de Rentas Internas, así como su antecedente, el acta de determinación No. 17201824900529553 por impuesto a la renta del ejercicio económico 2014.ª . (fs. 428 vuelta expediente de instancia). **3.3.- Recurso de casación.-** Mediante escrito de fecha 31 de marzo de 2021, 11h52, la procuradora judicial de las compañías CNO S.A. (anteriormente denominada CONSTRUCTORA NORBERTO ODEBRECHT S.A.) y CONSTRUCTORA HIDROBO ESTRADA S.A., compañías que conforman la disuelta ASOCIACIÓN RUTA VIVA, interpone el recurso de casación en contra del fallo antes referido, con fundamento en el caso quinto del artículo 268 del COGEP por el vicio de errónea interpretación de la Resolución No. 07-2016 publicada en el Registro Oficial Suplemento No. 894 de 1 de diciembre del 2016: gasto deducible para el cálculo del impuesto a la renta. **3.4.- Calificación.-** El Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario calificó el recurso de casación en auto de 6 de abril de 2021, las 14h02, en los términos de los artículos 266 y 269 del COGEP y dispuso elevar el expediente a la Sala especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia. **3.5.- Admisión**.- En auto de 31 de mayo de 2022, las 11h04, el doctor Fernando Antonio Cohn Zurita en su calidad de Conjuez de la Sala admitió a trámite el recurso de casación interpuesto en los siguientes términos: *ª En relación a la fundamentación de los vicios, que prevé el numeral 4 del art. 267 del COGEP, la parte recurrente especifica la interpretación al precedente por parte del Tribunal, por qué la considera errada, cuál es el alcance que estima correcto y la incidencia en la sentencia. Por tales razones, el recurrente cumple el requisito previsto en el referido numeral 4 del art. 267 del COGEP. 8. DECISIÓN: Por lo expuesto, de conformidad con lo establecido en el artículo 270 del COGEP, SE ADMITE EL RECURSO PLANTEADO.º* . (fs. 8 vuelta expediente de casación).

4.- Fundamentación del recurso de casación.- 4.1.- Para fundamentar el recurso respecto del caso quinto por el vicio de errónea interpretación, la compañía casacionista indica que la Corte Nacional de Justicia ha establecido que la errónea interpretación ocurre cuando el juzgador incurre en error de hermenéutica al interpretar la norma, atribuyéndole un sentido y alcance que no los tiene. Por tanto, en en este caso, el Tribunal le dio al precedente jurisprudencial obligatorio contenido en la Resolución 07-2016 un sentido o un alcance que pugna con el texto o espíritu del precepto infringido, el cual se presenta así desnaturalizado o desviado de su fin, procediendo de esta manera a citar a la Corte

Nacional de Justicia en la Resolución 07-2016, artículo 3. (fs. 439 vuelta expediente de instancia). **4.2.-** A su vez, expresa que el Tribunal Fiscal al dictar su sentencia no consideró los requisitos y premisas determinados en la mencionada resolución para que un gasto sea deducible y expresamente, apartándose de su texto, introdujo un nuevo requerimiento: *el destino o uso (...) en cuanto da lugar al movimiento contable (...) y por ende al registro de valores como gasto*. Indicando que en su sentencia explícitamente reconoce que este nuevo requisito no hace parte de aquellos exigidos por la Resolución 07-2016 para que un gasto sea considerado como deducible, por lo que procede a citar un apartado de la sentencia mencionada. A continuación señala que el Tribunal desnaturaliza la Resolución 07-2016 pues le dio un alcance no previsto e inobservó un precedente jurisprudencial que obligatoriamente debe ser acatado por los Tribunales inferiores que no tienen la capacidad para modificarlo, menos dejarlo sin efecto puesto que esta potestad sólo está reservada para la misma Corte Nacional. (fs. 440 expediente de instancia). **4.3.-** Finalmente, aduce que la errónea interpretación de la Resolución 07-2016 fue determinante en la parte dispositiva de la sentencia, pues *"al no probarse el nuevo requisito introducido por el Tribunal"* en su sentencia, ratifica la glosa establecida por la Administración Tributaria. Afirma que si el Tribunal hubiera aplicado la Resolución 07-2016, su decisión no podía ser otra que dejar sin efecto la glosa impuesta por la Administración Tributaria y aceptar como deducibles los gastos constantes en el cuadro No. 19 del acta de determinación, ratificada por la Resolución No. 11702018RREC398213 de 30 de noviembre de 2018, en el que consta el detalle de los valores y las cuentas contables afectadas, cuya descripción en el registro contable se aprecia ®VALOR SALIDAS MATERIALES CONFORME REPORTE¼ © puesto que como lo acepta el Tribunal, los requerimientos de la Resolución 07-2016 sí fueron cumplidos por la disuelta ASOCIACIÓN RUTA VIVA. (fs. 440 vuelta expediente de instancia). **4.4.- Contestación al recurso.-** Corrido traslado con el recurso admitido, mediante escrito presentado el 8 de junio de 2022, 16h13, comparece el abogado Patricio Vaca Castro, Procurador Fiscal designado por el Director Zonal 9 del Servicio de Rentas Internas, para dar contestación al recurso interpuesto y señala que en el presente caso se puede verificar que a pesar de que se menciona que el recurso se sustenta bajo el vicio de ©errónea interpretación© la parte recurrente establece criterios de fondo que tiene relación con ©falta de aplicación© por lo que mencionan que el recurso de casación está totalmente desnaturalizado, tornándose en inadecuado y carente de técnica casacional. Menciona que la confusión de la naturaleza del vicio y la sustentación de cada uno, en la que incurre la actora procesal puede evidenciarse del mismo contenido del recurso, procediendo a citar un extracto del recurso de casación. (fs. 15 expediente de casación). **4.5.-** Adicionalmente, menciona las clases de interpretación expresando que dada la multiplicidad de significados que puede tener un texto, para su interpretación es necesario referirnos a estas variantes, entonces tenemos que la interpretación restrictiva, que constriñe el alcance normativo de una disposición para aplicarla a casos específicos y limitados, como enseña Rojas

Amandi, puede entenderse en varios sentidos: a) la interpretación que trata de respetar la voluntad del legislador y su texto de la manera más fiel posible; b) la que acota el significado de los términos del texto legal a su menor ámbito material de validez posible; y, c) la reducción de la letra de la ley a su significado más seguro y aceptado por todos o por muchos, por igual, en el ámbito de los especialistas del derecho. En tanto que la interpretación extensiva, en cambio, consiste en ampliar el significado de un texto para aplicarlo a situaciones que no se encuentran comprendidas claramente en los términos literales de la norma. (fs. 15 vuelta expediente de casación). **4.6.-** También menciona que sobre la base de lo antes expresado se puede colegir que el Tribunal no efectuó interpretación alguna del precedente jurisprudencial constante en Resolución 07-2016 dictada por el Pleno de la Corte Nacional de Justicia, por lo que la afirmación de RUTA VIVA de que los jueces de instancia incurren en errónea interpretación del precedente jurisprudencial es errado y carente de precisión procesal, errado por cuanto no consta en el texto de la sentencia interpretación restrictiva o ampliatoria; y, carente de precisión procesal, por cuanto lo que consta en sentencia es una referencia o enunciación a la Resolución 07-2016 en el numeral 3.3.3.2 que procede a citar, para concluir que de la cita se puede verificar que el Tribunal Distrital como resultado de los hechos probados y que no pueden ser analizados en este recurso, establecieron que los gastos registrados por RUTA VIVA no sustentaron ni evidenciaron que estuviesen directamente vinculados con la realización de la actividad económica y que además los mismos (gastos) no cumplieron con el mandato normativo tributario que permitan obtener, mantener o mejorar los ingresos del ejercicio fiscal 2014. (fs. 16 expediente de casación). **4.7.-** Finalmente, indica que el señalamiento efectuado por los jueces sobre el precedente jurisprudencial (Resolución 07-2016) se lo efectuó única y exclusivamente para mejor comprensión de RUTA VIVA, del fondo o sentido de la glosa levantada por el SRI, pues la objeción tributaria y contable de la Administración Tributaria radica en que, cómo puede justificarse contablemente la salida de materiales de sus bodegas que se habían comprado para la ejecución de una obra y que éstos ya habían sido entregados, es decir la pertinencia del gasto y el destino o uso de dichos materiales en cuanto da lugar al movimiento contable de salida de los mismos y, por ende, al registro de valores como gasto, pues efectivamente el SRI en su acto administrativo impugnado estableció que la verificación formal y material del gasto apenas era uno de los aspectos técnicos que permite verificar la pertinencia del gasto. Afirma que en sentencia lo único que se menciona es que RUTA VIVA debía deshacer las dudas existentes en torno a cuál era el destino o uso de dichos materiales en cuanto da lugar al movimiento contable de salida de los mismos y por ende al registro de valores como gasto. Lamentablemente para los intereses procesales de la contribuyente, hoy actora procesal, no tuvo prueba alguna, sustento técnico o evidencia contable que permita verificar la pertinencia del gasto en el presente caso. De la cita textual de la sentencia en la que RUTA VIVA afirma desacertadamente que se efectúa una interpretación extensiva que conlleva a una errónea interpretación, lo único que

consta es la afirmación procesal de que las pruebas de la actora debían haber desvanecido las presunciones legales del acto administrativo. Por otra parte, tampoco se verifica que el Tribunal incremente requisitos formales o materiales respecto de la deducibilidad de gastos, o que invalide la línea jurisprudencial del precedente tantas veces identificado. (fs. 16 vuelta expediente de casación).

5.- Delimitación del problema jurídico.- 5.1.- En base a los argumentos esgrimidos por la compañía recurrente, corresponde determinar si la sentencia impugnada ha incurrido en el caso quinto del artículo 268 del COGEP por errónea interpretación de la Resolución No. 07-2016 expedida por el Pleno de la Corte Nacional de Justicia.

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

6.1.- Caso quinto.- El caso quinto del artículo 268 del COGEP ocurre *"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."*. **6.2.-** 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] . **6.2.1.-** La norma señalada como infringida es: **a) Resolución No. 07-2016.-** *"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*

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

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.º . **6.3.2.-** Para fundamentar su recurso la casacionista alega que los juzgadores de instancia no consideraron los requisitos y premisas determinados en la Resolución para que un gasto sea deducible y que, apartándose de su texto, introdujo un nuevo requisito: el destino y uso de los materiales en cuanto da lugar al movimiento contable de salida de los mismos y por ende al registro de valores como gasto, por lo cual, el Tribunal habría desnaturalizado la Resolución y le habría dado un alcance que no tiene. **6.3.3.-** De la sentencia de instancia se desprende que los jueces distritales en el considerando 3.3.3.2 determinaron que **i.** La totalidad de las adquisiciones de materiales fue considerada como gasto por la actora, es decir, que los considera utilizados. **ii.** El fundamento de la glosa no se deriva de la falta de soporte de las adquisiciones de los materiales, sino que se refiere a la falta de documentos de sustento que justifiquen la imputación del valor de adquisición de los mismos como gastos deducibles. **iii.** Del informe de la perito Romero se desprende que el solo registro en cero (0) en la cuenta materiales no es suficiente para justificar el movimiento realizado en la cuenta, sino que se requiere revisar los asientos que corroboren los movimientos que permitan establecer la exactitud de ese valor, y que del análisis que realizó no encontró sustento documental de los valores glosados respecto del registro contable que refleja el movimiento o salida de materiales de bodega. **iv.** Los jueces distritales no encontraron fundamento frente a la acusación de la actora de que -en sede administrativa- se han exigido requisitos diversos a los exigidos por la ley y tampoco considera que la entrega-recepción de la obra permite probar el destino de los materiales cuyo valor fue registrado como gasto. **v.** Concluyen los juzgadores de instancia señalando que el artículo 10 de la Ley de Régimen Tributario Interno determina que son deducibles los gastos que se efectúen con el propósito de obtener, mantener y mejorar los ingresos, y que en concordancia con el artículo 27 de su Reglamento, estos gastos deben estar directamente vinculados con la realización de la actividad económica y efectuados con el mismo propósito señalado en la ley. **vi.** El Tribunal no tuvo prueba fehaciente de la actora que demuestre que los gastos registrados y glosados, estuvieron directamente vinculados con la realización de la actividad económica del año 2014, ni si dieron lugar a obtener, mantener o mejorar sus ingresos, conforme es el fundamento de la glosa. **6.3.4.-** La Resolución No. 07- 2016, acusada de errónea interpretación, contiene la línea jurisprudencial desarrollada por la Sala Especializada, elevada a precedente obligatorio por el Pleno de la Corte Nacional de Justicia, respecto a la secuencialidad formal material de las transacciones, como condición para que un gasto sea aceptado como deducible, secuencialidad que debe observarse cuando la Administración encuentra elementos que le conducen a desmerecer la validez de los justificativos de gastos presentados por el contribuyente. En el caso concreto, esta Sala

especializada observa que en la sentencia de instancia no se ha realizado una *(errónea)* interpretación de la Resolución No. 07-2016 de la Corte Nacional de Justicia, de tal manera que haya incorporado un requisito que ésta no establece, pues únicamente se refiere a la Resolución para decir que exige la justificación de la secuencialidad del gasto. Es decir, los juzgadores se refieren a la secuencialidad del gasto dispuesta en la Resolución, pero no hacen un alcance a los requisitos que ésta establece. En una apreciación integral a la sentencia, conforme lo estatuye el artículo 101 del COGEP, en su alcance lo que han concluido los juzgadores de instancia en su sentencia, al amparo de la normativa tributaria, es que de conformidad con el artículo 10 de la LRTI y el artículo 27 de su Reglamento, no se ha demostrado que efectivamente los valores registrados como gastos estuvieron directamente relacionados con la actividad económica del año 2014, ni se emplearon para obtener, mantener o mejorar los ingresos, por lo que no procede el vicio intentado y se desecha la causal.

7.- Decisión

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

7.2.- NO CASAR el fallo impugnado dictado el 22 de enero de 2021, a las 8h49, por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el Distrito Metropolitano de Quito, provincia de Pichincha, en el juicio de impugnación No. 17510-2019-00100.

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

7.4.- Sin costas.

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

GORDILLO CEVALLOS DIEGO PATRICIO

CONJUEZ NACIONAL (PONENTE) (E)

GUSTAVO ADOLFO DURANGO VELA

JUEZ NACIONAL

MORALES ORDÓÑEZ GILDA ROSANA

JUEZA NACIONAL

FUNCIÓN JUDICIAL

242363483-DFE

Juicio No. 17510-2019-00100

CORTE NACIONAL DE JUSTICIA. - SALA ESPECIALIZADA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL DE JUSTICIA. Quito, jueves 19 de septiembre del 2024, las 08h53. **VISTOS: a)** Agréguese al proceso el escrito presentado el 5 de septiembre de 2024, 11h48, por el abogado Patricio Vaca Castro, procurador fiscal debidamente legitimado por el Director Zonal 9 del Servicio de Rentas Internas. **b)** Una vez que se ha dado cumplimiento a lo dispuesto en providencia de fecha 5 de septiembre de 2024, las 8h21, 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)** La abogada Paola Robalino Rosero, en calidad de procuradora judicial de las compañías CNO S.A. (anteriormente denominada CONSTRUTORA NORBERTO ODEBRECHT S.A.) y CONSTRUCTORA HIDROBO ESTRADA S.A., compañías que conforman la disuelta ASOCIACIÓN RUTA VIVA, en escrito de 4 de septiembre de 2024, 16h09, interpone recurso horizontal de ampliación de la sentencia dictada el 30 de agosto de 2024, 9h17, en el que después de citar una parte de un considerando del fallo manifiesta: *"Es este el fundamento de la sentencia relevante a partir del cual pudo concluirse la errónea interpretación del precendente jurisprudencia obligatoria y que de hecho es uno de considerando que usa la sentencia casada para negar la demanda (sic). El razonamiento de la sentencia de la H. Sala Especializada no aborda este tema ni su incidencia o no, en la decisión que adoptó el Tribunal. En definitiva, la sentencia omite resolver sobre este asunto planteado por mi representada, razón por la cual es procedente una ampliación, que expresamente solicito."*. **2)** En providencia de fecha 5 de septiembre de 2024, 8h21, el Juez Nacional ponente encargado, dispuso correr traslado por el término de 48 horas con dicha petición a la contraparte. **3)** Corrido traslado con el recurso horizontal interpuesto, la contraparte mediante escrito de 5 de septiembre de 2024, 11h48, presentado por el procurador fiscal del Director Zonal 9 del Servicio de Rentas Internas, da contestación a la petición de ampliación y señala que: *"Señores Jueces se servirán verificar que el pedido de la contribuyente Ruta Viva no es sino la desnaturalización doctrinaria del Recurso de Casación que por su naturaleza de extraordinario no puede ser considerado como una etapa procesal adicional en la cuál se pueda valorar criterios o alegatos o valorar por segunda ocasión un cargo casacional de errónea interpretación que ha sido desechado sobre la base del mismo argumento que ahora solicita ampliación, pues quedó en firme que el TDCT en el análisis y subsunción de hechos con la Resolución 07-2016 no efectuó un alcance a los requisitos de secuencialidad y materialidad constante en la resolución antes mencionada, por lo que no cabe la ampliación solicitada."*. **4)** Siendo el estado procesal de la causa corresponde resolver el recurso de ampliación en los siguientes términos: En lo principal, se realizan las siguientes consideraciones: **PRIMERO.-** El recurso de ampliación se encuentra previsto en el artículo 253 del Código Orgánico General de Procesos, que dispone: *"... La ampliación procederá cuando no se haya resuelto alguno de los puntos controvertidos o se haya omitido decidir sobre frutos, intereses o costas."*; y, en el artículo 255 segundo inciso del Código ibídem, establece 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."*. **SEGUNDO.-** El recurso de ampliación procede cuando no se ha resuelto alguno de los puntos controvertidos. Así, se observa que la actora solicita que se amplíe la sentencia, pues a su entender, se omite resolver sobre la errónea interpretación del precedente jurisprudencial obligatorio y su incidencia o no en la decisión que adoptó el Tribunal de instancia. **TERCERO.-** Al respecto, esta Sala especializada advierte que en el considerando 3.3 del fallo se identifica que el único vicio del que se acusa a la sentencia de instancia, es de errónea interpretación de la Resolución No. 07-2016 al amparo del caso quinto del artículo 268 del COGEP. En tal virtud, está claro que en el considerando 6.3.2 se hace un síntesis de la acusación del recurrente, en el considerando 6.3.3 se hace un recuento de los argumentos vertidos por los juzgadores de instancia en su sentencia; para, finalmente, en el considerando 6.3.4 determinar que no se ha producido una errónea interpretación de la Resolución No. 07-2016 pues no se advierte que se haya incorporado un requisito que no esté establecido en la Resolución. Por lo que, este Tribunal ha resuelto lo que

JUDICIAL O FIRMADO ICAMENTE Firmado por DIEGO PATRICIO GORDILLO CEVALLOS C=EC L=AMBATO CI 0501385058

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

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

correspondía conocer a esta instancia de casación; y se observa que en la sentencia se ha resuelto el punto relevante controvertido, es decir se ha contemplado el presupuesto fáctico y jurídico que fue sometido a casación, por lo que la petición formulada carece de fundamento, y no cumple con los requisitos establecidos en el artículo 253 antes citado. Por lo anterior, se rechaza el pedido de ampliación interpuesto.- **Notifíquese, Publíquese y Devuélvase.-**

GORDILLO CEVALLOS DIEGO PATRICIO

JUEZ NACIONAL (E) (PONENTE) (E)

GUSTAVO ADOLFO DURANGO VELA

JUEZ NACIONAL

MORALES ORDÓÑEZ GILDA ROSANA

JUEZA NACIONAL

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



Mgs. Jaqueline Vargas Camacho
DIRECTORA (E)

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

www.registroficial.gob.ec

MG/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.