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

J09501-2021-00643, J09501-2021-00514, J09501-2022-00118, J01501-2022-00087, J09501-2022-00127

Año II - Nº 425 - 76 páginas
Quito, viernes 13 de noviembre de 2026

FUNCIÓN JUDICIAL

Juicio No. 09501-2021-00643 RESOLUCION 815-2025 278012043-DFE

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

AUTOR/A: GORDILLO CEVALLOS DIEGO PATRICIO

CORTE NACIONAL DE JUSTICIA. - SALA ESPECIALIZADA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL DE JUSTICIA. Quito, martes 25 de noviembre del 2025, las 16h05.

Lectura de fácil comprensión

La Sala Especializada de lo Contencioso Tributario al analizar el vicio sustentado en el caso cuarto, por falta de aplicación de preceptos jurídicos aplicables a la valoración de la prueba (conforme las reglas de la sana crítica), consideró que en el fallo recurrido no se valoró conforme la sana crítica, por lo que ha prosperado el cargo de falta de aplicación del artículo 164 del COGEP, de lo cual se ha resuelto casar la sentencia de instancia y ratificar la validez de la glosa.

VISTOS: La abogada Rosa Ángela Osejo Cabezas, Procuradora Fiscal del Servicio de Rentas Internas, ha interpuesto recurso de casación en contra de la sentencia dictada el 23 de septiembre de 2022, a las 10h29, por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el cantón Guayaquil, provincia del Guayas, en el juicio de impugnación No. 09501-2021-00643. De ello, frente a la verdad procesal se tiene lo siguiente:

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 solo Constitución o CRE)*; artículo 184 del Código Orgánico de la Función Judicial *(léase también COFJ)* y artículo 266 y siguientes del Código Orgánico General de Procesos *(léase también COGEP)*. **1.2.-** El Pleno de la Corte Nacional de Justicia, mediante Resolución No. 02-2021[1], conformó sus seis Salas Especializadas según lo faculta el Código Orgánico de la Función Judicial en su artículo 183. **1.3.-** La Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia es competente para conocer y resolver el presente recurso de casación, en virtud de lo previsto en la segunda parte del artículo 185 numeral 1 del COFJ. **1.4.-** Luego del sorteo de ley correspondiente, realizado el 14 de

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

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

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

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

mayo de 2025, a las 09h04 (fj. 23 exp. Casación), se radicó la competencia en el Tribunal integrado por los doctores José Suing Nagua (Ponente), Gustavo Durango Vela y Rosana Morales Ordóñez, Jueces Nacionales de la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario; no obstante, a través del acta de sorteo de 01 de julio de 2024, a las 14h00, se encargó al Dr. Diego Gordillo Cevallos, Conjuez Nacional Temporal, el despacho del Dr. José Suing Nagua, a partir del 03 de julio de 2024, asumiendo la calidad de Juez Nacional Encargado y consecuentemente la ponencia de la presente causa. **1.5.-** En tal virtud, según lo que dispone el artículo 160.1 del Código Orgánico de la Función Judicial, el Tribunal en su actual integración es el conformado por los doctores Diego Gordillo Cevallos, Juez Nacional Encargado, Ponente; Gustavo Durango Vela, Juez Nacional Encargado; y, Rosana Morales Ordóñez, Jueza Nacional Titular; 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 sujetos procesales a través de sus defensas técnicas, en la audiencia de casación llevada a cabo el día 19 de noviembre de 2025, a las 15h00.

3.- ANTECEDENTES PROCESALES.- 3.1.- El Tribunal de instancia, en audiencia preliminar conjuntamente con las partes procesales, fijó el punto de controversia y objeto del debate, mismo que consta dentro de la sentencia y que fue establecido en los siguientes términos: *"**Determinar si fueron procedentes los valores glosados por la administración tributaria, respecto: 1) GLOSA por concepto de costos/gastos por honorarios; 2) Glosa: por concepto de costos/gastos por beneficios sociales: Honorarios que no se aportaron al seguro social**."* [sic] (fj. 265 vta. exp de instancia, § 5.3), resaltado corresponde al texto original). **3.2.-** El Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el cantón Guayaquil, provincia del Guayas, en sentencia de 23 de septiembre de 2022, a las 10h29, resolvió: *"(...) **DECLARAR PARCIALMENTE CON LUGAR LA DEMANDA** presentada por MARÍA JOSÉ ZURITA LUNA, en su calidad de Procuradora Judicial de la Compañía SUMESA S.A., en contra de la Resolución No. 109212021RREC452713, emitida por la Directora Zonal 8 del Servicio de rentas internas, de fecha 24 de septiembre 2021, que niega el reclamo administrativo interpuesto por la compañía SUMESA S.A., dictado por la Directora Zonal 8 del Servicio de Rentas Internas. En virtud que la sentencia se declara parcialmente con lugar, el monto de la caución que consta a fojas 95 del proceso judicial, deberá sujetarse a la nueva liquidación que deberá realizar la Administración Tributaria conforme a esta sentencia, la misma que servirá en primer lugar como abono a la obligación tributaria y el saldo deberá ser devuelto a la parte actora,*

conforme lo establece el Art. 324 del COGEP. La actuaria del Tribunal deje copias certificadas del proceso. (...)º [sic] (fj. 269, § 8), resaltado conforme el texto original). **3.3.-** La Abg. Rosa Ángela Osejo Cabezas, Procuradora Fiscal del Servicio de Rentas Internas *(en adelante solo SRI, administración o autoridad tributaria, o, entidad o institución demandada)*, interpuso recurso horizontal de aclaración el 28 de septiembre de 2022, a las 15h20 (fj. 271), mediante el cual solicita se aclare si la imagen No. 9 del informe pericial que consta a foja 37, cuenta con materialización notariada y si dentro de ésta constan los servicios que habrían sido prestados por el señor Heriberto Glas Espinel; por lo que, a través de auto de 30 de septiembre de 2022, a las 10h05 (fj. 273), en atención a lo dispuesto en el artículo 255 del COGEP, se corrió traslado del recurso a la contraparte, ante lo cual, luego de haberse pronunciado la misma, mediante auto interlocutorio de 11 de octubre de 2022, a las 15h47 (fj. 225), el Tribunal *A quo* negó el recurso de aclaración, por cuanto consideró que la sentencia fue emitida de forma clara, atendiendo los puntos controvertidos conforme a Derecho, sin que se advierta ninguna clase de oscuridad que amerite aclaración. **3.4.-** La autoridad tributaria demandada interpuso recurso de casación el 22 de noviembre de 2022, a las 11h50 (fjs. 279 a 288), con fundamento en el caso cuarto del artículo 268 del COGEP, el cual fue calificado de oportuno por los jueces de instancia en auto de 25 de noviembre de 2022, a las 15h15 (fj. 290), quienes dispusieron se remita el proceso a esta Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, para su tramitación correspondiente.

4.- SOBRE EL RECURSO DE CASACIÓN.- 4.1.- Calificación y admisión del recurso.- Mediante auto de fecha 25 de febrero de 2025, a las 10h47 (fjs. 17 a 19 exp. casacional), el Dr. Marco Albán Zambonino, en su calidad de Conjuez Nacional Temporal de esta Sala Especializada de lo Contencioso Tributario, analizó los requisitos de ley y admitió el recurso de casación interpuesto sustentado en el caso cuarto del artículo 268 del COGEP, por el cargo de falta de falta de aplicación del artículo 164 del COGEP, que habría conducido a la equivocada aplicación de la Resolución No. 07-2016, publicada en Registro Oficial Suplemento 894 de 01 de diciembre de 2016, de manera que dispuso se corra traslado a la contraparte para que formule su contestación respectiva y, se remita el proceso a los jueces de la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, para continuar con la sustanciación respectiva.

4.2.- Fundamentación del recurso.- 4.2.1.- La Abg. Rosa Ángela Osejo Cabezas, invocando la calidad de Procuradora Fiscal del SRI, conferida tanto por el Ing. Carlos Eduardo Jaramillo Totoy, como por el Ing. Fabian Fernando Navarrete Loaiza, en sus respectivas calidades de Director de Grandes Contribuyentes y Director Zonal 8 Subrogante del SRI de aquel entonces, conforme se acredita de la documentación constante de foja 215 a 237 del expediente de instancia, interpuso

recurso de casación en contra de la sentencia de 23 de septiembre de 2022, a las 10h29, emitida por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el cantón Guayaquil, provincia del Guayas, fundamentando su recurso en el caso cuarto del artículo 268 del COGEP, por el cargo de falta de aplicación del artículo 164 del COGEP, lo que a su vez conllevaría la equivocada aplicación de la Resolución No. 07-2016 de la Corte Nacional de Justicia, argumentando principalmente que: **4.2.2.-** Comienza por realizar un breve recuento de los antecedentes de la causa, así como una cita textual del objeto de la controversia, procediendo a precisar la sentencia que recurre, identificando a los jueces que la emitieron y las partes procesales que intervinieron en la causa, para a continuación, transcribir la parte del fallo en la que estima que se produjo el vicio alegado, concretamente, dentro del análisis de los juzgadores constante del numeral 7.6.2) al 7.6.5); a su vez, destaca y cita las normas de derecho que estima infringidas así como el caso casacional bajo el cual propuso su recurso, de manera que desarrolla una explicación de los preceptos de apreciación y valoración de la prueba en base a criterios doctrinarios y jurisprudenciales, para indicar que en la sentencia, habría sido erróneamente valorado el informe pericial del Econ. Max Eduardo Aguirre Narváez, específicamente dentro del numeral 7.6.4. de la misma, alegando esencialmente que los juzgadores habrían incurrido en una falta de aplicación del precepto jurídico de la «sana crítica», contenido en el artículo 164 del COGEP, toda vez que ±a su criterio± no se aplicó el principio de identidad que se relacionaría con la ley de la lógica, como parte de las reglas de la sana crítica, lo cual habría derivado en la equivocada aplicación de la Resolución No. 07-2016 expedida por la Corte Nacional de Justicia, publicada en el Suplemento del Registro Oficial No. 894 de 01 de diciembre de 2016. **4.2.3.-** En ese sentido, realiza una exposición del principio de identidad según criterios doctrinarios del jurista Luis Cueva Carrión, argumentando que sobre la glosa por concepto de costos/gastos por honorarios, la compañía SUMESA S.A. habría estado en la obligación de probar que los costos/gastos por honorarios que correspondían a los servicios legales prestados por el Abg. Heriberto Glas Espinel, contaban con suficientes elementos de secuencialidad formal y material para que puedan constituirse en ©deducibles©, sin embargo, menciona que el Tribunal Distrital habría determinado que la empresa contribuyente cumplió dichos elementos, acogiendo únicamente la prueba pericial de la parte actora, al haber señalado que conforme la imagen No. 9 del informe pericial del Econ. Max Aguirre Narváez, correspondiente a un print de pantalla del portal del Consejo de la Judicatura, en el que consta una notificación judicial de la que se aprecian tanto la casilla como el correo electrónico del prenombrado abogado, quedaría demostrado que el referido profesional del Derecho estuvo a cargo de la defensa técnica de la compañía SUMESA S.A., y que por tanto, se probó la secuencialidad material del gasto, frente a lo cual, alega que con la sola captura de pantalla no se puede evidenciar el efectivo cumplimiento de las actividades contractuales, más aún, cuando dicha información carecería de materialización ante un Notario público que garantice su validez. **4.2.4.-** Por ello, señala que los jueces distritales habrían incurrido en una equivocada

aplicación de la Resolución No. 07-2016 de la Corte Nacional de Justicia, la cual sentaría el precedente jurisprudencial obligatorio respecto de los requisitos que deben verificarse de la secuencialidad formal-material, a fin de poder justificar el gasto y la calidad de deducible de éste, de manera que presenta una gráfica acerca de los elementos que componen el círculo contable, sosteniendo que no puede faltar ninguno de éstos para reflejar la actividad económica y beneficiarse de la deducibilidad del gasto declarado, en razón de lo cual, considera que si bien la empresa contribuyente presentó comprobantes de venta y retención, así como medios de pago, no justificó ±a su criterio± que el abogado Glas Espinel haya prestado efectivamente sus servicios legales, lo cual hacía imposible determinar la deducibilidad del valor reportado como honorarios profesionales. **4.2.5.-** En ese orden de ideas, manifiesta que el informe pericial no contaría con rigor técnico para dar fe de la prestación del servicio legal, puesto que lo haría a través de una simple imagen de una captura de pantalla, y por ende, alega que en la valoración de la prueba efectuada por el Tribunal de instancia no se habría aplicado el principio de identidad como parte de la ley de la lógica, como precepto jurídico de la sana crítica aplicable a la valoración de la prueba, que condujo a una equivocada aplicación de la Resolución 07-2016 de la Corte Nacional de Justicia, en vista de que los juzgadores habrían omitido su deber de verificar la fuente de la obligación que demuestre que efectivamente se haya realizado la transferencia del bien o que se haya prestado el servicio. **4.2.6.-** Concluye su escrito con la siguiente petición: *ª (...) Señores Magistrados, en virtud de lo expuesto y analizado, una vez que se ha cumplido con lo previsto en el artículo 267 del Código Orgánico General de Procesos, y dado que la Sentencia emitida el 23 de septiembre de 2022, por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el cantón Guayaquil, Provincia del Guayas, incurre en los vicios alegados y demostrados a lo largo del presente escrito, solicito de la manera más comedida a la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, case la Sentencia y en su lugar dicte la que en Derecho corresponde, ratificando la legalidad y legitimidad de la Resolución y su antecedente. (...)º* [sic] (fj. 287 vta exp. de instancia).

4.3.- Contestación al recurso.- Corrido traslado con el recurso admitido, no se observa contestación escrita al recurso de parte de la compañía actora.

5.- DELIMITACIÓN DEL PROBLEMA JURÍDICO.- Frente a los argumentos esgrimidos por la institución casacionista, corresponde determinar si en la sentencia recurrida prospera el caso cuarto del artículo 268 del COGEP, por falta de aplicación del artículo 164 del mismo cuerpo legal, como precepto jurídico de valoración de prueba (sana crítica), lo que habría derivado en la equivocada aplicación de la Resolución No. 07-2016 dictada por la Corte Nacional de Justicia, publicada en el Suplemento del Registro Oficial No. 894 de 01 de diciembre de 2016.

6.- ANÁLISIS.- Este Tribunal de la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario, para afrontar el problema jurídico planteado, con fundamento en el caso cuarto del artículo 268 del COGEP, admitido por el Conjuez Nacional, reflexiona lo siguiente:

6.1.- Determinación de causales.- El recurso de casación se fundamenta en el caso 4 del art. 268 del COGEP que dispone: *"Casos. El recurso de casación procederá en los siguientes casos: (¼) 4. Cuando se haya incurrido en aplicación indebida, falta de aplicación o errónea interpretación de los preceptos jurídicos aplicables a la valoración de la prueba, siempre que hayan conducido a una equivocada aplicación o a la no aplicación de normas de derecho sustantivo en la sentencia o auto."* . Se aprecia entonces, que el numeral cuarto contiene los denominados errores *in iudicando* en la sentencia, en otras palabras, la violación directa del preceto sobre valoración probatoria señalado por el recurrente. En este caso, de configurarse el yerro jurídico de la sentencia, ésta debe ser corregida, teniendo en cuenta que existe la restricción de revisión probatoria[2] en esta sede casacional.

6.2.- Conceptualización doctrinaria.- 6.2.1.- Acerca de la falta de aplicación, el mismo doctrinario esclarece que: *"(...) Ocurre cuando el sentenciador niega en el fallo la existencia de un precepto, lo ignora frente al caso debatido. Es error contra ius, es rebeldía y desconocimiento de la norma. Es error de existencia de la norma por haberse excluido ésta en la sentencia"* [3]. **6.2.2.-** Acerca de la sana crítica, encontramos diversos criterios, entre ellos el jurista Roland Arazi manifiesta que: *"(...) la sana crítica es el arte de juzgar, atendiendo a la bondad y verdad de los hechos, sin vicios ni error, mediante la lógica, la dialéctica, la experiencia, la equidad y las ciencias y artes afines y auxiliares y la moral, para alcanzar y establecer, con expresión motivada, la certeza sobre la prueba que se produce en el proceso. (...)"* [4], mientras que por su parte, Jaime Guasp afirma que: *"(...) Se trata de criterios normativos (reglas pero no jurídicas), que sirven al hombre normal, en una actitud prudente y objetiva (sana), para emitir un juicio de valor (estimar, apreciar; criticar), acerca de una cierta realidad (...)"* [5]. Por otra parte, es importante destacar ciertos razonamientos sociológicos, en los cuales el penalista Álvaro Campos sostiene que: *"(...) El sujeto valorador de las*

2 Art. 270 inc. 4to del COGEP, que establece: *" Art. 270.- Admisibilidad del recurso. (Sustituido por el Art. 43 de la Ley s/n, R.O. 517-S, 26-VI-2019).- (...) No procede el recurso de casación cuando de manera evidente lo que se pretende es la revisión de la prueba. (...)"*

3 Tolosa Villabona, Luis (2008). Teoría y Técnica de la Casación: Civil - Penal, Laboral - Penal Militar - Acciones de grupo - Derecho Comparado. Bogotá, Colombia: Ediciones Doctrina y Ley, pág. 359.

4 Arazi, Roland (1991). La Prueba en el Derecho Civil. Buenos Aires (Argentina): Ediciones La Rocca, pág. 89.

5 Guasp, Jaime (2013). Comentarios a la ley de Enjuiciamiento Civil Española, citado en San Martin Hernández, María Ignacia, "El Control de la Sana Crítica a través del Recurso de Casación", (Tesis Doctoral, Universidad Andrés Bello, Santiago de Chile), pág. 18.

pruebas debe tener una amplia preparación no solo jurídica, sino también humanística en materias tales como la psicología, la sociología, la lógica y la ética, además de experiencias de otra índole cultural, y sobre todo buen sentido, para aplicar las normas establecidas en el sistema de la sana crítica (...)º [6], así como también cabe señalar lo dicho por la jurista María San Martín, que expresa: *ª(...) Un punto importante dentro de la sana crítica es la imparcialidad tomada como un rol preponderante en este sistema de valoración. Y es aquí donde más se debe tener cuidado (¼) ya que, como hemos visto, los principios de la sana crítica pueden ser infringidos llevándonos a una incorrecta valoración (...)º* [7]. **6.2.3.-** Finalmente, respecto del vicio alegado, concerniente a la falta de aplicación de preceptos jurídicos aplicables a la valoración de la prueba, el autor Manuel Tama señala determinados requisitos que se deben cumplir para que la causal tenga plena validez, entre ellos tenemos los siguientes: *ª(...) a) Identificarse con exactitud el medio de prueba que adolece de un yerro en la valoración de la prueba; b) Identificar con precisión la norma que contenga el precepto de valoración de la prueba que, a criterio de la parte casacionista, fue infringida; c) Identificar las normas sustantivas o materiales que como efecto de la falta de aplicación de los preceptos de valoración de la prueba no han sido aplicadas o han sido aplicadas indebidamente; y, d) La fundamentación que demuestre, cómo la primera violación (del precepto de valoración de la prueba), produce la consecuente violación de una norma sustantiva. (...)º* [8], criterio que guarda relación con lo expresado por el Dr. Andrade Ubidia en su obra ªLa casación civil en el Ecuadorº, donde establece que: *ª(...) En el caso de la causal tercera, la configuración de la llamada ªproposición jurídica completaº, en el supuesto de la violación indirecta, requiere que se señale: a) la norma relativa a la valoración de la prueba que ha sido inaplicada, indebidamente aplicada o erróneamente interpretada; y b) la norma de derecho sustantivo que, como consecuencia del vicio en la aplicación de la norma de valoración de la prueba, ha sido equivocadamente aplicada o inaplicada. (...)º* [9].

6.3.- Normas aplicables al caso.- Las normas de derecho que la entidad recurrente estima infringidas en la presente causa son las siguientes: **6.3.1.-** Código Orgánico General de Procesos: *ª Art. 164.- Valoración de la prueba. Para que las pruebas sean apreciadas por la o el juzgador deberán solicitarse, practicarse e incorporarse dentro de los términos señalados en este Código. La prueba deberá ser apreciada en conjunto, de acuerdo con las reglas de la sana crítica, dejando a salvo las solemnidades prescritas en la ley sustantiva para la existencia o validez de ciertos actos. La o el*

6 Campos Solórzano, Álvaro (1987). "La Sana Critica como criterio de Valoración de las Pruebas en Materia Penal" (Tesis doctoral, Universidad Dr. Matías Delgado, El Salvador), pág. 28.
7 San Martín Hernández, María Ignacia (2013). "El control de la sana crítica a través del recurso de casación". (tesis doctoral, Universidad Andrés Bello, Santiago de Chile).
8 Tama Viteri, Manuel (2022). El Recurso de Casación en la Jurisprudencia Nacional, Murillo Editores, Guayaquil, pág. 355.
9 Andrade Ubidia, Santiago (2005). La casación civil en el Ecuador, Quito - Pichincha, Fondo Editorial Andrade y Asociados, pág. 35.

juzgador tendrá obligación de expresar en su resolución, la valoración de todas las pruebas que le hayan servido para justificar su decisión.º . **6.3.2.-** Resolución No. 07-2016:[10] *ª Art. 3.- DECLARAR COMO JURISPRUDENCIA VINCULANTE, el siguiente punto de derecho: ª Para que un gasto sea considerado como deducible a efecto del cálculo del Impuesto a la Renta, se debe tener en cuenta que, además del cumplimiento de los requisitos formales, debe tener una secuencialidad formal - material, demostrándose sustentadamente a través de la emisión de los comprobantes de venta, retención y complementarios, forma de pago, acreditación en cuenta en favor del beneficiario y la verificación de la fuente de la obligación que demuestre que efectivamente se haya realizado la transferencia del bien o que se haya prestado el servicioº , 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*

6.4.- Estudio del caso en cuestión.- En relación al recurso de casación planteado por la entidad demandada con sustento en el caso señalado, se considera lo siguiente:

6.4.1.- Resulta trascendente tener presente el objeto de controversia señalado en la sentencia y fijado por las partes de común acuerdo con los juzgadores en la audiencia preliminar, el mismo que se encuentra transcrito textualmente en el numeral 3.1.- de la presente sentencia.

6.4.2.- En este orden de ideas, para proceder con el análisis del cargo alegado por la autoridad tributaria, conforme los fundamentos desarrollados en todo el considerando 4.2.- de este fallo, hay que señalar que la infracción de normas sobre la valoración de la prueba configura la denominada «violación indirecta», pues requiere en primer lugar, probar el yerro en la norma de valoración y, como consecuencia de ello, la identificación de la norma de derecho violentada, así como la forma en la que haya trascendido en la parte dispositiva de la sentencia recurrida. En el caso en concreto, el reproche que formula la institución recurrente es la falta de la sana crítica en la valoración del informe pericial aportado por la parte actora (particularmente de la imagen No.9 del informe del perito) conforme las reglas de la sana crítica, esencialmente, por no haberse aplicado el principio de identidad vinculado con las reglas de la lógica, pues ±a su decir± se pasaron por alto los requisitos establecidos en el precedente jurisprudencial obligatorio dictado por el Pleno de la Corte Nacional de Justicia, que impone al contribuyente la obligación de sustentar adecuadamente la secuencialidad formal-material de un gasto para poder acreditar la deducibilidad de éste, puesto que ±según sostiene la recurrente± los juzgadores distritales dotaron de validez a una ª captura de pantallaº de la página del Consejo de la

10 Resolución No. 07-2016 dictada por el Pleno de la Corte Nacional de Justicia el 26 de octubre de 2016, publicada en el Suplemento 1 del Registro Oficial 894, de 01 de diciembre del 2016.

Judicatura (imagen No.9 del informe del perito) contenido en el referido informe pericial, sin que éste pueda evidenciar el efectivo cumplimiento de las actividades contratados, la existencia de una relación contractual y que por esos servicios exista un costo y que además debió dicha información materializarse ante notario a efectos de su validez, por todo lo cual considera que se ha violentado el principio de la lógica en dicha valoración.

6.4.3.- Para ello, cabe señalar que conforme los conceptos doctrinarios contenidos en el considerando 6.2.- de esta sentencia, la valoración de la prueba en base a las reglas de la sana crítica, comprende la libre valoración de la prueba por parte del juzgador, sin estar sujeta a una regulación normativa específica, de manera que, su transgresión deberá atentar a la lógica y la racionalidad en la valoración probatoria, lo cual debe ser ilustrado por quien lo alega; sin embargo, cuando se acusa un yerro en torno a la valoración probatoria ±como ocurre en el presente caso± la recurrente tiene la obligación, no sólo de denunciar un error de derecho en la valoración de la prueba, sino también invocar con absoluta precisión la forma en la que se produjo la falta de aplicación, indebida aplicación o errónea interpretación ±según cada caso± de preceptos jurídicos aplicables a la valoración de los medios de prueba, pues cabe recordar que los juzgadores, como parte de su potestad jurisdiccional, gozan de autonomía para apreciar las pruebas que obran dentro de un proceso, pero claro está que dicha autonomía no puede ser ilimitada, en virtud de que la misma está regida y vinculada directamente a garantizar el pleno ejercicio de los derechos de las partes, para que de ese modo, se pueda en esta sede casacional, examinar si la apreciación de la prueba por parte de los jueces de instancia, fue realizada respetando los preceptos jurídicos aplicables a la valoración probatoria que contempla nuestra legislación.

6.4.4 Ahora bien, al caso que nos ocupa, se verifica en primer lugar, que los juzgadores distritales dentro del acápite sexto del fallo, abordan todos los elementos probatorios anunciados y practicados por los sujetos procesales, habiendo ejercido su valoración sobre los medios de prueba, a lo largo del considerando 7.6) y sus subsecuentes numerales, esencialmente en cuanto al informe pericial objetado por la casacionista, se observa que dentro del numeral 7.6.1) desglosa toda la información financiera y contable concerniente a la prestación del servicio de asesoría legal por parte del abogado Heriberto Antonio Glas Espinel, que se justificaría a través de la factura No. 001-001-000007035, emitida por el profesional del Derecho a nombre de la compañía SUMESA S.A., por un valor de VEINTICINCO MIL QUINIENTOS DÓLARES DE LOS ESTADOS UNIDOS DE AMÉRICA CON 00/100 (USD $ 25.500,00), entre otra información relacionada que se describe en el mentado informe, tal como asientos contables, comprobantes de egreso, estados de cuenta, etc., sobre la cual, los juzgadores expusieron que: *ª (...) Con lo dicho, y luego de verificado y analizado el informe pericial del Eco.*

Max Eduardo Aguirre Narváez, perito de la parte actora; y Ing. David Germán Álvarez Cumbal, perito de la administración tributaria, se ha podido corroborar que, la controversia en este punto, han sido los reparos que la Administración Tributaria ha considerado como no deducible el valor de USD $ 25.500,00, ya que según la Administración Tribunal argumenta que la parte actora presentó la parte formal de la transacción, sin embargo, no evidenció entregables como contratos, actas entrega recepción, informes y demás documentación que demuestre la secuencia material del gasto, que justifique los honorarios profesionales de Asesoría legal, por lo que, le corresponde al Tribunal, apreciar la prueba en su conjunto, y valorando cada una de ellas, el Tribunal considera que la declaración del Eco. Max Eduardo Aguirre Narváez, perito de la parte actora, ***realiza una descripción y análisis técnico que permite al Tribunal tomar una decisión, de acuerdo con las reglas de la sana crítica, conforme lo establece el Art. 164 del Código Orgánico General de Procesos****, pues, sus conclusiones que ha expuesto en el mismo, se considera técnicas y debidamente fundamentadas, apegadas a derecho y acorde a la información analizada del expediente administrativo, coherente con lo que obra en el expediente judicial,* ***se considera que en relación al comprobante de venta observado del proveedor GLAS ESPINEL HERIBERTO ANTONIO por el monto de USD 25.500,00, la compañía SUMESA S.A., proporcionó toda la documentación soporte, con la cual se pudo observar su correcta trazabilidad y materialidad****, de los cuales se sustenta, con los comprobantes de venta (factura), comprobantes de retención, asiento contable del registro de la factura, asiento contable del pago, copia del cheque, estado de cuenta bancario donde se refleja el débito del valor pagado al proveedor; orden de compra. (...)º* (fj. 268 exp. de instancia, § 7.6.4), lo remarcado es añadido), para a continuación, sobre la objeción planteada por la institución demandada, los juzgadores establecieron que: *ª (...) Para aquello, debemos partir, que la misma administración tributaria, no presenta ningún reparo en relación a los documentos analizados y practicados como prueba por la parte actora, por el contrario, se limita a señalar la falta de informes; es así que, la Administración Tributaria cuestiona que: ª a pesar de presentar los respectivos comprobantes de venta, comprobantes de retención, así como el medio de pago, se negó la deducibilidad del gasto por falta de informes¼º . Ante aquello, se aprecia que además de* ***la documentación que cumple con la trazabilidad del hecho económico****, la parte actora a través del perito Max Aguirre Narváez, presenta en la imagen No. 9 de su informe pericial, (fs. 37) el extracto del juicio laboral No. 09359-2016-03001, en el que se detalla la boleta de notificación del proceso judicial a las casillas y correo electrónico del Dr./ab. Glas Espinel Heriberto Antonio,* ***con el cual se demuestra (abogado GLAS ESPINEL HERIBERTO ANTONIO) estuvo a cargo de la defensa legal de SUMESA S.A.*** *(...)º* (fj. 268 anverso y reverso, § 7.6.4), el énfasis nos corresponde).

6.4.5.- Del recurso de casación se evidencia que el vicio de falta de aplicación de la sana crítica está dirigido exclusivamente a la valoración realizada respecto a la captura de pantalla que forma parte del informe pericial (imagen 9), y sobre el cual, los juzgadores sin más, aceptan su contenido por considerar que se encuentra un correo del abogado Glas Espinel en una razón de notificación realizada por una judicatura laboral. En efecto, el contenido del fallo no aborda con amplitud ni con sustento la justificación ni el análisis respecto a la valoración de la captura de pantalla contenida en la imagen No. 9 del informe pericial, por lo que no muestra algún tipo de lógica utilizada en la valoración, pues lo único que señalan es: ª*..., la parte actora a través del perito Max Aguirre Narváez, presenta en la imagen No. 9 de su informe pericial, (fs. 37) el extracto del juicio laboral No. 09359-2016-03001, en el que se detalla la boleta de notificación del proceso judicial a las casillas y correo electrónico del Dr./ab. Glas Espinel Heriberto Antonio,* ***con el cual se demuestra (abogado GLAS ESPINEL HERIBERTO ANTONIO) estuvo a cargo de la defensa legal de SUMESA S.A.*** *(...)º ;* situación que permite corroborar que no se ha aplicado la sana crítica en la valoración de dicha imagen que deviene de una captura de pantalla expuesta en el informe pericial, siendo este el único criterio por el cual los jueces concluyen que se ha demostrado que el abogado Glas Espinel estuvo a cargo de la defensa de la empresa y de la materialidad del gasto a efectos tributarios. Ahora bien, ¿Porqué esta Sala sostiene que no se ha aplicado la sana crítica?, por dos situaciones puntuales a saber: 1) El recurrente ya lo señala en su recurso y es que los jueces proceden a valorar el contenido de una imagen contenida en una captura de pantalla que ni siquiera ha sido materializada ni contiene certificación alguna, ni ha sido contrastada de forma alguna, situación que era suficiente para no considerar dicha imagen en la valoración judicial como prueba de la materialidad de la prestación del servicio. 2) Esta Sala advierte que dicha valoración resulta absurda, pues resulta ilógico sostener que la sola existencia de una imagen en un informe pericial, que respondería a una razón de notificación de una actuación judicial, pueda llegar a demostrar los hechos que se intentan acreditar (materialidad del gasto) sin que medie criterio alguno en cuanto a su autenticidad, integridad y licitud. A todo esto se suma que, no se advierte que los jueces hayan efectuado alguna deliberación que les conduzca a la convicción derivada de cual es o han sido las actuaciones efectuadas por el profesional del derecho en la causa No. 09359 2016 03001 que dio lugar a la razón de notificación expuesta en la imagen 9 del informe pericial, más aún tratándose de jueces que conocen cómo opera el sistema de notificaciones, de correos electrónicos y casillas electrónicas, pues en infinidad de procesos se utilizan varios correos electrónicos, por seguridad de las partes, sin embargo, ello no significa necesariamente que todos los titulares de esos correos se encuentra patrocinando o defendiendo a una de las partes; por lo que no bastaba esta captura de pantalla de una llamada razón de notificación, para llegar a afirmar que el abogado Glas Espinel materialmente ha brindado sus servicios profesionales. Así pues, las reglas de la lógica a efectos de acreditar la materialidad de un gasto, nos conlleva a contar con medios de prueba que

efectivamente demuestren la prestación del servicio, tales como: una demanda o contestación a la demanda suscrita por el abogado autorizado y el representante legal de la empresa, un audio y/o video de una audiencia en la que se identifique el nombre del abogado y conste su intervención, escritos varios presentados por dicho abogado, etc, de manera que no quede lugar a duda de que efectivamente dicho abogado no sólo fue autorizado para la defensa, sino que materialmente realizó la defensa y por tanto se pueda verificar la prestación real del servicio del abogado. De esto se evidencia la falta de aplicación de la sana crítica, siendo no razonable la valoración de la captura de pantalla contenido como imagen 9 en el informe pericial, sin que éste tenga ningún sustento que permita asegurar que dicho abogado ejerció la defensa en ese caso puntual sin que se cuente con otra/s prueba/s que avalen de manera fehaciente las circunstancias de la materialidad del gasto en cuanto al modo, tiempo, forma y lugar, ni la razonabilidad de los valores que se alegan como pactados por concepto de servicios profesionales, lo cual a su vez conlleva a un desconocimiento de la Resolución No. 07-2016 de la Corte Nacional de Justicia que justamente impone el deber de acreditarse la verificación de la fuente de la obligación que demuestre que efectivamente se haya realizado la transferencia del bien o como en el caso en concreto, que se haya prestado el servicio.

6.4.6.- Ahora bien, habiendo prosperado el error de derecho, corresponde emitir sentencia de mérito, conforme lo dispone el artículo 273.2 del COGEP, y para se considera:

6.4.6.1.- Si bien se verifica que la empresa ha demostrado la secuencialidad formal, a través de la presentación de ª *los comprobantes de venta (factura), comprobantes de retención, asiento contable del registro de la factura, asiento contable del pago, copia del cheque, estado de cuenta bancario donde se refleja el débito del valor pagado al proveedor; orden de compraº ,* no se ha verificado que se haya podido demostrar la secuencialidad material esto es, que efectivamente se haya prestado el servicio*,* esto es, no se ha podido verificar la fuente de la obligación, visto que no se ha presentado prueba alguna que demuestre la prestación del servicio por parte del abogado Glas Espinel, pues no puede pretender demostrarse que hubo prestación de servicios legales por parte de un abogado, con una captura de pantalla expuesta en la imagen 9 del informe pericial, sin que del mérito del proceso se advierta mecanismo alguno que muestre fiabilidad en cuanto a su autenticidad, integridad y licitud que dice responder a una razón de notificación de una actuación procesal judicial con un correo que se señala era del abogado Glas Espinel y las circunstancias en que la prestación del servicio se habría brindado, ni la razonabilidad respecto del valor del gasto que se indica ha incurrido la actora, pues esto, per se, no demuestra aquello por sí solo, y, no existiendo otros medios de prueba presentados con la demanda y actuados en el proceso de los que efectivamente se desprenda actuaciones del abogado dentro de ese proceso, esta Sala no puede tener certeza de las afirmaciones de la parte accionante, no

habiéndose desvirtuado por tanto, las presunciones de validez y ejecutoriedad del acto impugnado previstas en el artículo 329 del COGEP, siendo que al haber negado la administración tributaria, la existencia de la materialidad del gasto, correspondía al actor, el deber procesal de acreditar lo contrario conforme lo dispone el artículo 169 ibídem, tanto más que su existencia ha sido propuesta afirmativamente en su demanda. En consecuencia, no se han cumplido los presupuestos para que el gasto relacionado con la supuesta prestación de servicios de un abogado, sea deducible, pues no se ha demostrado la secuencialidad formal-material del mismo como lo determina la jurisprudencia de la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario contenida en la Resolución 07-2016 de la Corte Nacional de Justicia.

7.- DECISIÓN.- Por los fundamentos expuestos, al tenor del artículo 273 del Código Orgánico General de Procesos, este Tribunal de la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia *ª ADMINISTRANDO JUSTICIA, EN NOMBRE DEL PUEBLO SOBERANO DEL ECUADOR, Y POR AUTORIDAD DE LA CONSTITUCIÓN Y LAS LEYES DE LA REPÚBLICAª* , **RESUELVE**:

7.1.- CASAR la sentencia dictada por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el cantón Guayaquil, provincia del Guayas, el 23 de septiembre de 2022, a las 10h29, en el proceso judicial No. 09501-2021-00643, y en función del análisis jurídico realizado, negar la demanda y pretensiones presentada por la Procuradora Judicial de la Compañía SUMESA S.A., en lo referente exclusivamente a la *GLOSA por concepto de costos/gastos por honorarios por falta de documentación soporte,* ratificando la misma, siendo esta la única glosa que fue susceptible del recurso de casación atendido por esta Sala.

7.2.- Actúe como Secretaria Relatora dentro de este proceso, la Dra. Ligia Marisol Mediavilla, en virtud de la acción de personal vigente.

7.3.- Sin costas.

7.4.- Notifíquese, publíquese y devuélvase el expediente a la sala especializada de origen.

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

MORALES ORDÓÑEZ GILDA ROSANA
JUEZA NACIONAL

GUSTAVO ADOLFO DURANGO VELA
JUEZ NACIONAL

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

FUNCIÓN JUDICIAL

Juicio No. 09501-2021-00514 RESOLUCION 817-2025

278013106-DFE

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

AUTOR/A: GORDILLO CEVALLOS DIEGO PATRICIO

CORTE NACIONAL DE JUSTICIA. - SALA ESPECIALIZADA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL DE JUSTICIA. Quito, martes 25 de noviembre del 2025, las 16h08.

Resolución de fácil lectura

La Sala especializada de lo Contencioso Tributario al analizar los vicios sustentados en el caso quinto del artículo 268 del COGEP, ha considerado que no se ha producido una indebida aplicación del artículo 2 de la Resolución No. CPT-RES-2020-002 expedida por el Comité de Política Tributaria, ni una errónea interpretación del primer artículo innumerado agregado a continuación del artículo 162 de la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria de Ecuador. En tal virtud, ha resuelto no casar el fallo impugnado.

VISTOS.- La abogada Estefanía Carvajal Gaibor, en calidad de procuradora judicial del Servicio de Rentas Internas, interpone recurso de casación en contra del fallo dictado el 11 de octubre de 2022, 14h26, por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el cantón Guayaquil, provincia del Guayas, en el juicio de impugnación No. 09501-2021-00514.

1.- Competencia.- 1.1.- La Corte Nacional de Justicia, a través de sus Salas Especializadas, tiene jurisdicción y competencia para conocer y resolver los recursos de casación interpuestos dentro de las distintas causas que se sustancian en todo el territorio ecuatoriano, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 184 numeral 1 de la Constitución de la República del Ecuador (léase también CRE); artículo 184 del Código Orgánico de la Función Judicial (léase también COFJ) y artículo 266 y siguientes del Código Orgánico General de Procesos (léase también COGEP). **1.2.-** El Pleno de la Corte Nacional de Justicia, mediante Resolución No. 02-2021, conformó sus seis Salas Especializadas según lo faculta el Código Orgánico de la Función Judicial en su artículo 183. **1.3.-** La Sala

FUNCIÓN JUDICIAL DOCUMENTO FIRMADO ELECTRÓNICAMENTE Firmado por DIEGO PATRICIO GORDILLO CEVALLOS C=EC L=QUITO 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 ORDONEZ C=EC L=QUITO CI 1710658640

Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia es competente para conocer y resolver el presente recurso de casación, en virtud de lo previsto en la segunda parte del artículo 185 numeral 1 del COFJ. **1.4.-** Luego del sorteo de ley correspondiente, realizado el 14 de mayo de 2025, a las 08h32 (fj. 13 exp. Casación), se radicó la competencia en el Tribunal integrado por los doctores José Suing Nagua (Ponente), Gustavo Durango Vela y Rosana Morales Ordóñez, Jueces Nacionales de la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario; no obstante, a través del acta de sorteo de 01 de julio de 2024, a las 14h00, se encargó al Dr. Diego Gordillo Cevallos, Conjuez Nacional Temporal, el despacho del Dr. José Suing Nagua, a partir del 03 de julio de 2024, asumiendo la calidad de Juez Nacional Encargado y consecuentemente la ponencia de la presente causa. **1.5.-** En tal virtud, según lo que dispone el artículo 160.1 del Código Orgánico de la Función Judicial, el Tribunal en su actual integración es el conformado por los doctores Diego Gordillo Cevallos, Juez Nacional Encargado, Ponente; Gustavo Durango Vela, Juez Nacional Encargado; y, Rosana Morales Ordóñez, Jueza Nacional; quienes avocan conocimiento y son competentes para resolver el presente recurso de casación.

2.- Validez procesal.- De la revisión del proceso no se observa ninguna circunstancia que pueda afectar su validez procesal y tampoco existe nulidad alguna que declarar, como así lo manifestaron los procuradores judiciales de las partes, en audiencia de casación llevada a cabo el día 17 de noviembre de 2025, a las 11h00, reinstalada el 24 de noviembre de 2025, a las 10h45.

3.- Antecedentes procesales.- 3.1.- Objeto de la controversia.- De la sentencia de instancia se desprende que la controversia radica en: *ª ESTABLECER si la resolución administrativa impugnada en esta causa, es procedente y ajustada a derecho, y si la ahora parte Actora, justifica el crédito tributario por concepto de impuesto a la salida de divisas del año 2019 y si procede su devolución más los respectivos intereses de ley.º* . (fj. 580 vuelta expediente de instancia). **3.2.- Resolución impugnada.-** El Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario en el fallo antes referido resolvió: *ª DECLARAR CON LUGAR LA DEMANDA presentada por la compañía ACESCO ECUADOR S.A.; en contra de la Resolución Administrativa N°109012021RREC328209, notificada el 19 de julio de 2021 y suscrita por el Directora Zonal 8 del Servicio de Rentas Internas, mediante la cual se negó el reclamo formal de pago en exceso por ISD del 2019; y, en consecuencia, carece de efectos jurídicos la Resolución Administrativa antes detallada (en tanto y en cuanto se oponga a la presente sentencia) y se ordena la devolución de la suma de US$291.920,70 reclamados como crédito tributario por ISD.º* . (fj. 583 expediente de instancia). **3.3.- Recurso de casación.-** Mediante escrito de fecha 13 de

diciembre de 2022, 15h08, la procuradora judicial del Servicio de Rentas Internas, interpone recurso de casación en contra del fallo antes referido, con fundamento en el caso quinto del artículo 268 del COGEP por el vicio de indebida aplicación del artículo 2 de la Resolución No. CPT-RES-2020-002 emitida por el Comité de Política Tributaria el 29 de diciembre de 2020 y publicada en el Registro Oficial No. 361 de 31 de diciembre de 2020 y por errónea interpretación del primer artículo innumerado agregado a continuación del artículo 162 de la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria del Ecuador. **3.4.- Calificación.-** El Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario calificó el recurso de casación en auto de 19 de diciembre de 2022, a las 12h34, 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 6 de febrero de 2025, las 11h44, el doctor Juan Francisco Martínez Castillo en su calidad de Conjuez de la Sala, resolvió admitir el recurso de casación propuesto en los siguientes términos: *ª 20. ADMITIR el recurso de casación presentado por el SERVICIO DE RENTAS INTERNAS, por intermedio de su procuradora judicial, abogada Estefanía Carvajal Gaibor; en consecuencia, se admiten los siguientes cargos: 20.1 Por el caso quinto del artículo 268 del COGEP, por el que se acusa que en la decisión recurrida se incurrió en: (i) Aplicación indebida del artículo 2 de la resolución CPT-RES-2020-002 del Comité de Política Tributaria de 29 de diciembre de 2020 (RO 361 de 31-diciembre-2020), señalando que se aplicó el artículo 1 de la misma resolución; y, (ii) Errónea interpretación del artículo primero innumerado agregado a continuación del artículo 162 de la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria de Ecuador.º* . (fj. 4-6 vuelta expediente de casación).

4.- Fundamentación del recurso de casación.- 4.1.- Para fundamentar el recurso respecto del caso quinto por el vicio de aplicación indebida del artículo 2 de la Resolución No. CPT-RES-2020-002 emitida por el Comité de Política Tributaria el 29 de diciembre de 2020 y publicada en el Registro Oficial No. 361 de 31 de diciembre de 2020, la casacionista afirma que el Tribunal no debió aplicar el artículo mencionado porque esta norma determina las subpartidas que se excluyen a partir del 1 de enero de 2021 pero hace referencia a la subpartida arancelaria 7210490000 por la que la Administración sí le devolvió el crédito tributario al actor de la importación del primer semestre del año 2019 y que no era la norma llamada a dar una solución a los hechos que se juzgan; esto es si procede la devolución que la parte actora reclama de la subpartida por la cual importó el segundo semestre del año 2019 esta es la 7210490090. Esta inclusión conforme el artículo 1 de la Resolución No. CPT-RES-2020-002, rige a partir del ejercicio fiscal 2020. Por lo cual, no podía ser aplicable en cuanto a la subpartida que se reclama que es distinta a la que el juez consideró, ni el ejercicio fiscal en el cual ACESCO importó y que es el año 2019 y no el 2020. (fj. 595 expediente de instancia). **4.2.-**

Así, menciona que la aplicación indebida del artículo 2 de la Resolución No. CPT-RES-2020-002 emitida por el Comité de Política Tributaria tuvo como consecuencia que el Tribunal no aplique la norma que correspondía al objeto de la litis esto es, el artículo 1 de la Resolución No. CPT-RES-2020-002 emitida por el Comité de Política Tributaria, ya que la parte que la actora solicita que se le reconozca la devolución del pago del ISD de la subpartida por la cual importó el segundo semestre del año, esta es la 7210.49.00.90 y esta inclusión conforme el artículo 1 de la Resolución No. CPT-RES-2020-002, según el Anexo 1, rige a partir del ejercicio fiscal 2020. Por lo que, no sería aplicable en cuanto a la subpartida que se reclama la devolución, ni el ejercicio fiscal en el cual ACESCO importó que fue el año 2019. (fj. 595 expediente de instancia). **4.3.-** Para finalizar este punto, señala que cuando el Tribunal únicamente consideró que la norma que debía aplicar era la del artículo 2 de la Resolución No. CPT-RES-2020-002 que excluía la partida 7210.49.00.00 recién a partir del 1 de enero de 2021, dejó de tomar en cuenta que el Cómite de Política Fiscal incluyó a partir del 1 de enero 2020 la subpartida 7210.49.00.90, por la cual ACESCO realizó sus importaciones de julio a diciembre 2019 y por la cual resolvió con lugar la demanda presentada por la actora y ordenó la devolución de la suma reclamada como crédito tributario por ISD, ya que de haber considerado que dicha subpartida se incluyó en el listado en enero 2020, mal podría pretender aplicar retroactivamente al ejercicio fiscal 2019 que el actor reclama. Por lo que, si los jueces aplicaban lo dispuesto en el artículo 1 de la Resolución No. CPT-RES-2020- 002 que precisamente indica en su anexo 1, que la subpartida No. 7210.49.00.90 fue incluida mediante la Resolución del Comité de Política Tributaria a partir del 1 de enero de 2020, y la parte dispositiva de la sentencia debía ser resolver sin lugar la demanda presentada por el actor. (fj. 595 vuelta expediente de instancia). **4.4.-** La institución recurrente en referencia a la errónea interpretación del primer artículo innumerado agregado a continuación del artículo 162 de la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria del Ecuador menciona que en relación a los numerales 7.6.4 y 7.6.7 de la sentencia recurrida, es claro que el Tribunal A quo interpretó el primer artículo innumerado agregado a continuación del artículo 162 de la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria del Ecuador bajo el método de interpretación extensiva, esto es, ampliando el sentido de la norma en lo que era favorable al actor, de modo que las normas tributarias queden supeditadas a esa interpretación, lo cual está prohibido expresamente en el artículo 18 reglas 1,4 y 5 del Código Civil. De esta manera, señala que el error de interpretación de los jueces se da cuando consideran que la Administración Tributaria debería analizar en cada caso particular, si las materias primas importadas, en este caso por ACESCO, podrían ser incorporadas en procesos productivos, ya que el Tribunal A quo indica que los listados del Comité de Política Tributaria que señalan las materias primas e insumos a partir de las partidas y subpartidas arancelarias no quiere decir que la sola partida o subpartida arancelaria es la que define este beneficio, queriendo extender las facultades exclusivas del Comité de Política Tributaria a la Administración Tributaria, pretendiendo que la entidad demandada

se atribuya una competencia que es propia y exclusiva del Comité de Política Fiscal y así lo reconoce el artículo 4 de la Ley de Creación del Servicio de Rentas Internas. (fj. 596 vuelta - 597 expediente de instancia). **4.5.-** Concluye el recurso mencionando que el Tribunal debió interpretar el primer artículo innumerado agregado a continuación del artículo 162 de la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria del Ecuador en el sentido y alcance correcto de la norma, esto es, que para que ACESCO tenga derecho a que el pago realizado por las importaciones de materia prima del segundo semestre del 2019, sea devuelto como crédito tributario de ISD esa subpartida 7210.49.00.90 debía estar en el listado que para el efecto, establezca el Comité de Política Tributaria, en este caso la del año 2019 en el que se hizo la importación, ya que el listado se guía por subpartidas arancelarias que mediante Resolución disponga el Comité de Política Fiscal para que pueden gozar de este beneficio y no por la interpretación de la Administración Tributaria si esas materias primas pueden ser o no usadas en procesos de producción. Señala que si el Tribunal hubiera interpretado de manera correcta la norma alegada como infringida, podría haber considerado que el Comité de Política Tributaria el único que puede crear, modificar o reformar el listado que genera el beneficio de crédito tributario de ISD, y que sino está la subpartida 7210.49.00.90 en el listado del Comité de Política Tributaria del 2019, no podría ACESCO tener derecho a la devolución del monto solicitado como crédito tributario de ISD por el segundo semestre del año 2019. (fj. 596 vuelta - 597 expediente de instancia). **4.6.- Contestación al recurso.-** Corrido traslado con el recurso admitido, mediante escrito con fecha de 24 de marzo de 2025, a las 14h03, el abogado Raúl Bernardo Chaves Chimbo, procurador judicial designado por el representante legal de la compañía actora ACESCO ECUADOR S.A., da contestación al recurso interpuesto y acerca de la aplicación indebida del artículo 2 de la resolución CPT-RES 2020-002 del Comité de Política Tributaria menciona que sí es correcto que la sentencia recurrida haya aplicado el artículo 2 referido, pues esta norma permite concluir claramente que sí existe derecho a crédito tributario por el ISD pagado en las importaciones de rollos o bobinas de acero galvanizado realizadas entre julio y diciembre de 2019, que se declaran bajo la subpartida arancelaria ª 7210.49.00.00º , pues el Comité de Política Tributaria expresamente señala que excluye esta partida a partir del 1 de enero de 2021. Indica que el Comité de Política Tributaria (Resolución N° CPT-RES-2020-002 de 31 de diciembre de 2020) dispuso que se mantiene dentro de los listados del CPT a dicha subpartida arancelaria No. 7210.49.00.00 hasta el 31 de diciembre de 2020; es decir, es notoria la intención del Comité de Política Tributaria de reconocer el derecho a crédito tributario en la importación de rollos o bobinas de acero galvanizado inclusive durante todo el año 2019. (fj. 10 expediente de casación). **4.7.-** De esta forma indica que si el CPT dispuso expresamente que los bienes que se venían importando bajo la subpartida arancelaria No. 7210.49.00.00 tengan derecho a crédito tributario inclusive hasta el año 2020, ¿por qué el SRI se tomó la atribución de rechazar el derecho a crédito tributario por los meses de julio a diciembre de 2019?. En todo caso, expresa que como se vio

en el precedente administrativo citado en la contestación, el SRI ya corrigió su criterio institucional y ya aceptó el crédito tributario y devolución del ISD del año 2019, no obstante menciona que, la procuradora fiscal persiste en ese errado criterio dentro del presente recurso de casación. Señala así que el Comité de Política Tributaria no excluyó de los listados del CPT a las importaciones de rollos o bobinas de acero inoxidable en los meses de julio a diciembre de 2019 (como pretende la recurrente), pues hasta la actualidad tienen derecho a crédito tributario ya que la Resolución N° CPT-RES-2020-002 de 31 de diciembre de 2020, actualizó el listado incluyendo la nueva nomenclatura de subpartida No. 7210.49.00.90. (fj. 10 expediente de casación). **4.8.-** Hace énfasis en que jurídicamente no es procedente que en las importaciones de una misma mercancía (rollos o bobinas de acero galvanizado), la recurrente pretenda reconocer que tiene derecho a crédito tributario de ISD únicamente por los meses de enero a junio, y que no existe tal derecho por los meses de julio a diciembre; pues, a más de lo ya expuesto, cualquier reforma que afecta a la determinación y liquidación del impuesto a la renta, debería entrar en vigencia del desde el año siguiente en aplicación de las reglas de vigencia previstas en el artículo 11 del Código Tributario. Caso contrario, se estaría atentado contra el principio de seguridad jurídica que pretende precautelar que existan reglas claras y preestablecidas para cada período fiscal en materia de impuestos, sin que sea procedente cambios inesperados o repentinos en transcurso del período fiscal. (fj. 10 vuelta expediente de casación). **4.9.-** En cuanto a la errónea interpretación del artículo primero innumerado agregado a continuación del artículo 162 de la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria de Ecuador, menciona que la sentencia recurrida interpreta correctamente lo que dispone dicha norma, es más su interpretación se ajusta a su tenor literal, por lo que no existe errónea interpretación. Señala que haber tenido que utilizar la nueva nomenclatura No. 7210.49.00.90 de julio a diciembre de 2019, no significa que las importaciones de rollos o bobinas de acero galvanizado se encuentren fuera de los listados del Comité de Política Tributaria, pues la Resolución N° CPT-RES-2020-002 de 31 de diciembre de 2020, señala que la anterior partida arancelaria que corresponde a dichas mercancías se excluirá desde el 1 de julio de 2021. Lo ideal habría sido que esta Resolución N° CPT-RES-2020-002 de 31 de diciembre de 2020, se hubiera emitido inmediatamente después de la Resolución N°015-2019 del COMEX de fecha 3 de junio de 2019, para evitar cualquier confusión durante ese espacio de tiempo, en todo caso regula y resuelve de la forma que anteriormente hemos expuesto y que ha sido correctamente interpretada en la sentencia recurrida. (fj. 10 vuelta - 11 expediente de casación).

5.- Delimitación del problema jurídico.- 5.1.- En base a los argumentos esgrimidos por la institución recurrente, corresponde determinar si la sentencia impugnada ha incurrido en el caso 5 del artículo 268 del COGEP, por el vicio de aplicación indebida del artículo 2 de la Resolución No. CPT-RES--

2020-002 del Comité de Política Tributaria expedida el 29 de diciembre de 2020 o por errónea interpretación del primer artículo innumerado agregado a continuación del artículo 162 de la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria de Ecuador.

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

6.2.- Caso quinto.- El caso 5 del artículo 268 del COGEP ocurre *ª Cuando se haya incurrido en aplicación indebida, falta de aplicación o errónea interpretación de normas de derecho sustantivo, incluyendo los precedentes jurisprudenciales obligatorios, que hayan sido determinantes en la parte dispositiva de la sentencia o auto.º*. **6.2.1.-** La **aplicación indebida** se presenta *ª (¼) cuando la norma ha sido entendida rectamente en su alcance y significado, más se la ha utilizado para un caso que no es el que ella contempla.º* [1]. En tanto que, para Calamandrei, el vicio de aplicación indebida puede llegarse *ª (¼) por dos distintos modos que son perfectamente aplicables en nuestra técnica: porque, o puede errarse al precisar las circunstancias de hecho que son relevantes para que la norma entre en juego (yerro de diagnosis jurídica), o pueda padecerse equivocación al establecer la diferencia o semejanza que media entre la hipótesis legal y la tesis del caso concreto.º* [2]. **6.2.2.- La norma señalada como infringida es el artículo 2 de la Resolución CPT-RES-2020-002 del Comité de Política Tributaria de 29 de diciembre de 2020.-** *ª En el listado de materias primas, insumos y bienes de capital por cuyas importaciones, realizadas con la finalidad de ser incorporados en procesos productivos, se paga el Impuesto a la Salida de Divisas y que puede ser utilizado como crédito tributario para el pago del Impuesto a la Renta, constante en el artículo 1 de la Resolución No. CPT-03-2012, publicada en el Suplemento del Registro Oficial No. 713, de 30 de mayo de 2012 y sus reformas,* ***se excluyen las subpartidas indicadas en el Anexo 2 de esta Resolución. Esta exclusión regirá a partir del 01 de enero de 2021****.º*. **6.2.3.-** La casacionista para fundamentar su recurso alega, en resumen, que el Tribunal no debió aplicar el artículo 2 de la Resolución No. CPT-RES-2020-002, porque dicha norma determina qué partidas se excluyen a partir del 1 de enero de 2021, pero hace referencia a la subpartida 7210.49.00.00; en virtud de lo cual, la administración

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

2Humberto Murcia Ballén, *"Recurso de casación civil"*, (Bogotá: Ediciones Jurídica Gustavo Ibáñez, 2 015), 318.

tributaria sí devolvió el crédito tributario al actor de la importación del primer semestre del año 2019, siendo que la actora solicita la devolución del pago del ISD de la subpartida con la cual importó en el segundo semestre del año 2019, ésta es la 7210.49.00.90, cuya inclusión, de conformidad con el artículo 1 de la Resolución en cuestión, rige a partir del ejercicio fiscal 2020, siendo que, por tanto, se ha dejado de aplicar el artículo 1 referido. Finalmente, estima que el Tribunal debió considerar que dicha subpartida se incluyó en el listado en enero del 2020, por lo que mal se podía aplicar retroactivamente al ejercicio fiscal 2019. **6.2.4.-** Esta Sala especializada en observancia estricta del yerro alegado con sustento en el caso quinto del artículo 268 del COGEP, esto es, error in judicando, inicia el análisis a partir de los hechos no controvertidos y de los hechos probados en instancia, conforme lo advierte la técnica casacional. Así, entre los hechos no controvertidos encontramos: **i.** El 11 de agosto de 2020 la actora presentó una solicitud de pago en exceso para que se le reintegre el crédito tributario por retenciones en la fuente del impuesto a la renta y el crédito tributario de ISD del año 2019. (fj. 582). **ii.** Mediante la Resolución Administrativa N°109012021RDEV072191 se negó la devolución de la suma de USD. $ 291.920,70 por ISD del segundo semestre de 2019. (fj. 582). Entre los hechos probados tenemos: **i.** La sola partida arancelaria no es la que define el beneficio, ya que el legislador ha sido claro en definir que el beneficio opera para la importación de materias primas, insumos y bienes de capital con la finalidad de que sean incorporados en procesos productivos, por lo que siempre se debe analizar si es o no, el caso de materias primas o insumos importados para ser incorporados en procesos productivos. En el presente caso no hay duda de aquello ya que las importaciones del primer semestre de 2019 si fueron aceptadas por la Administración Tributaria para efectos del crédito tributario. (fj. 582 vuelta). **ii.** El Comité de Política Tributaria (CPT) en ningún momento ha resuelto que la materia prima ª aceros galvanizados º importadas en el segundo semestre de 2019 queden fuera del beneficio de crédito tributario por el ISD pagado en la importación de dichas materias primas, ya que la modificación rige a partir del ejercicio fiscal 2020. (fj. 582 vuelta). **iii.** Los informes periciales presentados por ambas partes procesales no son tomados en cuenta por el Tribunal en todo aquello que se refiere a la interpretación de las disposiciones del Comité de Política Tributaria, pues se trata de normas que deben ser interpretadas por el propio Tribunal. Tampoco son consideradas las puntualizaciones que hacen los peritos sobre la interpretación del arancel de importaciones y sus partidas y subpartidas, ya que la calificación de los peritos no incluye temas aduaneros de clasificación arancelaria. (fj. 582 vuelta). **iv.** El Comité de Política Tributaria mediante Resolución N°CPT-RES-2020-002 del 29 de diciembre de 2020, resolvió excluir la subpartida 7210.49.00.00 a partir del 1 de enero de 2021. (fj. 582 vuelta). **v.** Las importaciones del primer semestre del 2019 sí fueron aceptadas por la Administración Tributaria a efectos del crédito tributario. (fj. 582 vuelta). **vi.** Dada la reforma al Arancel del Ecuador ordenada por la Resolución N°015-2019

del COMEX, a partir del 1 de julio de 2019 las materias primas importadas tuvieron que ser declaradas en la subpartida 7210.49.00.90. (fj. 582). **vii.** La subpartida arancelaria 7210.49.00.00 abarcaba todos los aceros galvanizados y desde el 1 de julio de 2019 se dividió en la subpartida 7210.49.00.10 (para aceros galvanizados sin enrollar y de hasta 3 metros) y la subpartida 7210.49.00.90 para los demás, es decir para los aceros galvanizados enrollados y de más de 3 metros. (fj. 582). **6.2.5.-** Con los antecedentes señalados, esta Sala especializada advierte que, por una parte, los juzgadores de instancia se refieren a la Resolución No. CPT-RES-2020-002 del Comité de Política Tributaria de 29 de diciembre de 2020 en el considerando 7.6.5 de su fallo, en los siguientes términos: *ª El Comité de Política Tributaria mediante la Resolución N°CPT-RES-2020-002 del 29 de diciembre de 2020, @acogió en su totalidad el informe N°CPT-CTI-2020-002-I, emitido por el Comité Técnico Interinstitucional el 24 de diciembre de 2020, respecto de la modificación al listado de materias primas, insumos y bienes de capital a partir del ejercicio fiscal 2020©y en tal virtud, resolvió excluir la subpartida 7210.49.00.00 a partir del 01 de enero de 2021. Es decir, el Comité de Política Tributaria, en ningún momento ha resuelto que la materia prima @aceros galvanizados©importadas en el segundo semestre de 2019 queden fuera del beneficio de crédito tributario por el ISD pagado en la importación de dichas materias primas, ya que es claro que la modificación rige @ partir del ejercicio fiscal 2020©ª* . Por otra parte, la casacionista argumenta que la actora solicita que se ordene la devolución del pago de ISD de la subpartida con la cual importó en el segundo semestre del año 2019, esto es la subpartida 7210490090 cuya inclusión, conforme el artículo 1 de la Resolución, rige a partir del ejercicio fiscal 2020. Así las cosas, esta Sala especializada advierte lo siguiente: **i.** El artículo 1 de la Resolución No. CPT-RES-2020-002 dispone que: *ª En el listado de materias primas, insumos y bienes de capital por cuyas importaciones, realizadas con la finalidad de ser incorporados en procesos productivos, se paga el Impuesto a la Salida de Divisas y que puede ser utilizado como crédito tributario para el pago del Impuesto a la Renta, constante en el artículo 1 de la Resolución No. CPT-03-2012, publicada en el Suplemento del Registro Oficial No. 713, de 30 de mayo de 2012 y sus reformas,* ***se incluyen las subpartidas indicadas en el Anexo 1 de esta Resolución****. Esta inclusión, según lo dispuesto en el tercer artículo innumerado del capítulo agregado a continuación del artículo 21 del Reglamento para la Aplicación del Impuesto a la Salida de Divisas,* ***rige a partir del ejercicio fiscal 2020.º*** . **ii.** El artículo 2 de la Resolución referida dispone que: *ª En el listado de materias primas, insumos y bienes de capital por cuyas importaciones, realizadas con la finalidad de ser incorporados en procesos productivos, se paga el Impuesto a la Salida de Divisas y que puede ser utilizado como crédito tributario para el pago del Impuesto a la Renta, constante en el artículo 1 de la Resolución No. CPT-03-2012, publicada en el Suplemento del Registro Oficial No. 713, de 30 de mayo de 2012 y sus reformas,* ***se excluyen las subpartidas indicadas en el Anexo 2 de esta***

Resolución. Esta exclusión regirá a partir del 01 de enero de 2021.º . **iii.** Mediante Resolución No. 015-2019 expedida por el COMEX el 3 de junio de 2019 y publicada en el Registro Oficial Edición Especial No. 982 de 26 de junio de 2019, se reformó el Arancel del Ecuador en los siguientes términos: *ª Donde dice: 7210.49.00.00 deberá decir: 7210.49.00 - Los demás. 7210.49.00.10 -Sin enrrolar, de longitud inferior o igual a 3000mm-. 7210.49.00.90 - Los demás.º* . **6.2.6.-** En ese orden de ideas, esta Sala especializada observa que los juzgadores citan la Resolución No. CPT-RES-2020--002 y señalan que en la misma se resolvió excluir a la subpartida 7210.49.00.00 a partir del 1 de enero de 2021. La materia prima importada por la cual se solicita la devolución de ISD corresponde al segundo semestre del año 2019, de lo cual se advierte que por la reforma al arancel efectuada a través de la Resolución No. 015-2019 expedida por el Comité de Comercio Exterior el 3 de junio de 2019, la actora tuvo que declarar la importación en la subpartida 7210.49.00.90, sin que aquello implique una eliminación de la partida arancelaria original, esto es, la partida 7210.49.00.00, que posteriormente se reformó en las subpartidas 7210.49.00.10 y 7210.49.00.90, de tal forma que no se ha producido una indebida aplicación del artículo 2 de la Resolución en estudio, que haya conllevado a una falta de aplicación del artículo 1 de la misma Resolución, pues con claridad se ha establecido que la exclusión de la partida inicial, 7210.49.00.00, será a partir de 1 de enero de 2021, tanto más ha quedado establecido como hecho probado en el fallo, el reconocimiento de la administración tributaria de la importación realizada en el primer semestre del año 2019 en la partida arancelaria 7210.49.00.00. Así, lo deja explicado el Tribunal Distrital en el considerando 7.6.3 de su fallo: *ª La ahora parte Actora en el año 2019 (y en años anteriores también) realizó importaciones de la materia prima denominada ª BOBINAS DE ACERO GALVANIZADOº que en el primer semestre de dicho año fueron declaradas bajo la subpartida arancelaria 7210.49.00.00 y que, dada la reforma del Arancel del Ecuador ordenada por la Resolución N°015-2019 del COMEX de fecha 03 de junio de 2019, a partir del 01 de julio del 2019 tuvieron que ser declaradas en la subpartida 7210.49.00.90 que fue implementada por la Resolución N°015-2019 del COMEX de fecha 03 de junio de 2019. La subpartida arancelaria 7210.49.00.00 abarcaba todos los aceros galvanizados y desde el 01 de julio del 2019 se dividió en la subpartida 7210.49.00.10 (para aceros galvanizados sin enrollar y de hasta 3 metros) y la subpartida 7210.49.00.90 para los demás, es decir para los aceros galvanizados enrollados y de más de 3 metros.º ;* de tal forma que la norma en estudio es la que gobierna y da solución a la causa. Sin embargo, llama la atención a esta Sala que en el estudio de los juzgadores distritales no se haya analizado y resuelto sobre la verificación de la finalidad de las importaciones realizadas, es decir, determinar si eran parte o no de procesos productivos, conforme lo señala el primer artículo innumerado agregado a continuación del artículo 162 de la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria de Ecuador siendo necesario también, dejar constancia de que sobre este particular no existe repudio de la casacionista. Por lo expuesto, no procede el vicio de indebida aplicación que haya

provocado falta de aplicación y se lo rechaza.

6.3.- La **errónea interpretación** *ª Se trata de la exégesis equivocada de la norma en su contenido mismo, independientemente de las cuestiones de hecho debatidas en la sentencia y del caso que trata de regular. La norma jurídica es la que gobierna el asunto, pero en sentido diverso, por lo tanto, yerra en el enfoque verdadero de ella, en su espíritu y alcances. Hay entonces insuficiencia del juicio o exceso al formularlo. El sentenciador acierta en la norma pero falla en su verdadero significado, alejándose de su espíritu y finalidad.º*.[3]. **6.3.1.- La norma señalada como infringida es el primer artículo innumerado agregado a continuación del artículo 162 de la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria de Ecuador.-** *ª Art. (...).- Crédito Tributario.- Podrá ser utilizado como crédito tributario, que se aplicará para el pago del impuesto a la renta del propio contribuyente, de los 5 últimos ejercicios fiscales, los pagos realizados por concepto de impuesto a la salida de divisas en la importación de las materias primas, insumos y bienes de capital con la finalidad de que sean incorporados en procesos productivos. Las materias primas, insumos y bienes de capital a los que hace referencia este artículo, serán los que consten en el listado que para el efecto establezca el Comité de Política Tributaria.º*. **6.3.2.-** La casacionista para fundamentar su recurso alega, principalmente, que se ha interpretado la norma de manera extensiva, esto es, ampliando el sentido de la misma en lo que era favorable al actor, lo cual está expresamente prohibido en el artículo 18 reglas 1, 4 y 5 del Código Civil. Afirma que el error de interpretación se da cuando los jueces consideran que la administración debía analizar, en cada caso, si las materias primas importadas podían ser incorporadas en procesos productivos. Finalmente, precisa que se debió interpretar la norma en su sentido y alcance correcto, esto es, que para que la actora tenga derecho a la devolución de ISD, el pago realizado por las importaciones de materia prima en el segundo semestre del 2019, la subpartida 7210.49.00.90 debía estar en el listado del Comité de Política Tributaria, y no en la interpretación de la administración tributaria, respecto de si esas materias primas pueden ser o no usadas en procesos de producción. **6.3.3.-** En ese orden de ideas, corresponde referir lo que los juzgadores de instancia han considerado respecto del primer artículo innumerado agregado a continuación del artículo 162 de la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria de Ecuador: *ª 7.6.4) El primer artículo innumerado agregado a continuación del art. 162 de la Ley reformatoria para la Equidad Tributaria del Ecuador establece que podrá ser utilizado como crédito tributario, que se aplicará para el pago del impuesto a la renta del propio contribuyente, y por cinco ejercicios fiscales, los pagos realizados por concepto de ISD en la importación de materias primas, insumos y bienes de capital con la finalidad de que sean incorporados en procesos productivos. Y el segundo inciso señala que las materias primas,*

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

insumos y bienes de capital a los que se refiere, serán los que consten en el listado que para el efecto establezca el Comité de Política Tributaria.º ; de lo cual, se evidencia únicamente una referencia a la norma de manera textual, sin evidenciarse errónea interpretación alguna. **6.3.4.-** Ahora bien, en el considerando 7.6.7) del fallo, los juzgadores concluyen que: *ª ... y si bien los listados que establece el Comité de Política Tributaria señalan las materias primas e insumos a partir de las partidas y subpartidas arancelarias, eso no quiere decir que la sola partida arancelaria es la que define este beneficio, ya que el legislador ha sido claro en definir que el beneficio opera para la importación de materias primas, insumos y bienes de capital con la finalidad de que sean incorporados en procesos productivos, por lo que siempre se debe analizar si estamos o no estamos ante el caso de materias primas o insumos importados para ser incorporados en procesos productivos y en el presente caso no hay duda de aquello ya que las importaciones del primer semestre de 2019 si fueron aceptadas por la Administración Tributaria para efectos del crédito tributario.º* . Así las cosas, toda vez que ha quedado establecido que no se ha producido una indebida aplicación del artículo 2 de la Resolución No. CPT-RES-2020-002, está claro que es la norma que gobierna la causa, de lo cual, se concluye que no existe errónea interpretación del artículo 162 de la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria de Ecuador, en consideración de los hechos probados y que han quedado recogidos en el considerando 6.2.4. de este fallo. Adicionalmente, hay que considerar que el entendimiento que los juzgadores le han dado a la norma en nada incide (no existe trascendencia) respecto de la resolución que finalmente se adoptada, pues de los hechos probados en la sentencia impugnada se desprende que la partida arancelaria 7210.49.00.00 fue excluida del listado a partir de enero de 2021, y que en razón de la reforma del arancel establecida en la Resolución 015-2019, se realizó la importación en la subpartida arancelaria 7210.49.00.90, tanto más, no ha sido controvertido que la autoridad tributaria reconoció el crédito tributario en las importaciones del primer semestre del año 2019 realizadas bajo la partida arancelaria 7210.49.00.00. De lo cual, no procede el vicio y se rechaza el recurso interpuesto.

7.- Decisión

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

7.2.- NO CASAR el fallo dictado el 11 de octubre de 2022, a las 14h26, por el Tribunal Distrital de lo

Contencioso Tributario con sede en el cantón Guayaquil, provincia del Guayas, en el juicio de impugnación No. 09501-2021-00514.

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

7.4.- Sin costas.

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

GORDILLO CEVALLOS DIEGO PATRICIO

JUEZ NACIONAL (E) (PONENTE) (E)

GUSTAVO ADOLFO DURANGO VELA

JUEZ NACIONAL

MORALES ORDÓÑEZ GILDA ROSANA

JUEZA NACIONAL

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

FUNCIÓN JUDICIAL

Juicio No. 09501-2022-00118 RESOLUCION 818-2025

278014048-DFE

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

AUTOR/A: GORDILLO CEVALLOS DIEGO PATRICIO

CORTE NACIONAL DE JUSTICIA. - SALA ESPECIALIZADA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL DE JUSTICIA. Quito, martes 25 de noviembre del 2025, las 16h12.

Resolución de fácil lectura

La Sala especializada de lo Contencioso Tributario al analizar el vicio de falta de aplicación del segundo artículo innumerado a continuación del 162 de la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria en el Ecuador y del primer artículo innumerado a continuación del artículo 21 de Reglamento para la Aplicación del Impuesto a la Salida de Divisas, ha considerado que no se ha producido el vicio propuesto, tanto más, las normas sí han sido aplicadas en el fallo. En tal virtud, ha resuelto no casar la sentencia impugnada.

VISTOS.- La abogada Melany Ileana Muñoz Choez, en calidad de procuradora judicial de la Directora Zonal 8 del Servicio de Rentas Internas, interpone recurso de casación en contra del fallo dictado el 24 de agosto de 2022, a las 12h08, por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el cantón Guayaquil, provincia del Guayas, en el juicio de impugnación No. 09501-2022-00118.

1.- Competencia.- 1.1.- La Corte Nacional de Justicia, a través de sus Salas Especializadas, tiene jurisdicción y competencia para conocer y resolver los recursos de casación interpuestos dentro de las distintas causas que se sustancian en todo el territorio ecuatoriano, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 184 numeral 1 de la Constitución de la República del Ecuador (léase también CRE); artículo 184 del Código Orgánico de la Función Judicial (léase también COFJ) y artículo 266 y siguientes del Código Orgánico General de Procesos (léase también COGEP). **1.2.-** El Pleno de la Corte Nacional de Justicia, mediante Resolución No. 02-2021, conformó sus seis Salas Especializadas

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

según lo faculta el Código Orgánico de la Función Judicial en su artículo 183. **1.3.-** La Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia es competente para conocer y resolver el presente recurso de casación, en virtud de lo previsto en la segunda parte del artículo 185 numeral 1 del COFJ. **1.4.-** Luego del sorteo de ley correspondiente, realizado el 14 de mayo de 2025, a las 08h32 (fj. 69 exp. Casación), se radicó la competencia en el Tribunal integrado por los doctores José Suing Nagua (Ponente), Gustavo Durango Vela y Rosana Morales Ordóñez, Jueces Nacionales de la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario; no obstante, a través del acta de sorteo de 01 de julio de 2024, a las 14h00, se encargó al Dr. Diego Gordillo Cevallos, Conjuez Nacional Temporal, el despacho del Dr. José Suing Nagua, a partir del 03 de julio de 2024, asumiendo la calidad de Juez Nacional Encargado y consecuentemente la ponencia de la presente causa. **1.5.-** En tal virtud, según lo que dispone el artículo 160.1 del Código Orgánico de la Función Judicial, el Tribunal en su actual integración es el conformado por los doctores Diego Gordillo Cevallos, Juez Nacional Encargado, Ponente; Gustavo Durango Vela, Juez Nacional Encargado; y, Rosana Morales Ordóñez, Jueza Nacional; quienes avocan conocimiento y son competentes para resolver el presente recurso de casación.

2.- Validez procesal.- De la revisión del proceso no se observa ninguna circunstancia que pueda afectar su validez procesal y tampoco existe nulidad alguna que declarar, como así lo manifestaron los procuradores judiciales de las partes, en audiencia de casación llevada a cabo el día 24 de noviembre de 2025, a las 11h00.

3.- Antecedentes procesales.- 3.1.- Objeto de la controversia.- De la sentencia de instancia se desprende que la controversia radica en: *ª(1) VERIFICAR si el acto administrativo impugnado cumplió con el principio de motivación. (2) VERIFICAR si fue apegada a derecho la decisión de la administración tributaria, mediante Recurso de Revisión (de oficio), de reversar la devolución de valores por pago en exceso por concepto de retenciones en la fuente de Impuesto a la Renta y que fue generado por una reclasificación de crédito tributario por Impuesto a la Salida de Divisas ISD.º*. (fj. 321 vuelta expediente de instancia). **3.2.- Resolución impugnada.-** El Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario en el fallo antes referido resolvió: *ª declarar CON LUGAR la demanda presentada por el señor Ernesto Fabián Rovayo Vera en su calidad de Representante Legal de la compañía SAMTRONIC DEL ECUADOR S.A., en contra de la señora Directora General del SERVICIO DE RENTAS INTERNAS SRI, en los términos expuestos. En consecuencia se declara la invalidez jurídica de la Resolución impugnada No. NAC-RRRRRVC21-00000356. 9.-*

PROCEDENCIA O NO DE PAGO DE INDEMNIZACIONES, INTERESES Y COSTAS: No se dispone el pago de indemnizaciones por no haber constado en el objeto de la demanda conforme al artículo 98 del Código Orgánico General de Procesos (COGEP); ni intereses por no corresponder a la naturaleza de la demanda; ni de costas al considerar este Tribunal que las partes no han litigado en las condiciones previstas en el artículo 284 del Código Orgánico General de Procesos (COGEP).ª . (fj. 325 vuelta expediente de instancia). **3.3.- Recurso de casación.-** Mediante escrito de fecha 6 de octubre de 2022, 16h06, la procuradora judicial de la Directora Zonal 8 del Servicio de Rentas Internas, interpone recurso de casación en contra del fallo antes referido, con fundamento en el caso segundo del artículo 268 del COGEP, acusando a la sentencia recurrida de falta de motivación También por el caso quinto del artículo 268 del COGEP, por el vicio de falta de aplicación del segundo artículo innumerado a continuación del artículo 162 de la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria en el Ecuador, del Primer artículo innumerado a continuación del artículo 21 del Reglamento para la Aplicación del Impuesto a la Salida de Divisas (primer inciso y numeral 1), y de la Circular N° NAC-DGERCGC18-00000006 emitida por el Servicio de Rentas Internas, publicada en el Suplemento del Registro Oficial No. 374 del 23 de noviembre de 2018. **3.4.- Calificación.-** El Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario calificó el recurso de casación en auto de 11 de octubre de 2022, a las 8h46, en los términos de los artículos 266, 269 y 274 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 16 de enero de 2025, las 11h17, el doctor Juan Francisco Martínez Castillo en su calidad de Conjuez de la Sala, dispuso a la parte recurrente que aclare y complete su recurso en un término de cinco días. (fj. 16 y 16 vuelta expediente de casación). Posteriormente, mediante escrito presentado el 23 enero de 2025, 16h23, la procuradora judicial de la recurrente da cumplimiento con lo ordenado. (fj. 18 y 21 expediente de casación). Finalmente, en auto de 6 de febrero de 2025, a las 12h54, el referido Conjuez de la Sala, resolvió admitir parcialmente el recurso de casación propuesto en los siguientes términos: *ª 27. ADMITIR PARCIALMENTE el recurso de casación presentado por el SERVICIO DE RENTAS INTERNAS, por intermedio de su procuradora judicial, abogada Melany Muñoz Choez; en consecuencia, se admite el siguiente cargo: 27.1 Por el caso quinto del artículo 268 del COGEP, por el que se acusa que en la decisión recurrida se incurrió en: (i) Falta de aplicación del artículo segundo innumerado a continuación del artículo 162 de la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria en el Ecuador; y, (ii) Falta de aplicación del artículo primero innumerado a continuación del artículo 21 del Reglamento para la Aplicación del Impuesto a la Salida de Divisas.º* . (fj. 55 - 59 expediente de casación).

4.- Fundamentación del recurso de casación.- 4.1.- La casacionista para fundamentar el recurso

respecto del caso quinto por el vicio de falta de aplicación del segundo artículo innumerado a continuación del artículo 162 de la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria en el Ecuador señala que la norma jurídica empieza por establecer el derecho a la devolución respecto de los pagos por Impuesto a la Salida de Divisas que no hayan sido utilizados como crédito tributario en la respectiva declaración o en los cuatro ejercicios fiscales posteriores, podrán ser sujeto de devolución previa solicitud. Continúa señalando que la solicitud se receptará una vez que el contribuyente haya presentado la declaración de Impuesto a la Renta en la que se efectuaron dichos pagos. Menciona que en el último inciso se establece que no procederá -entiéndase la devolución- respecto de valores de Impuesto a la Salida de Divisas que hayan sido considerados como costo/gastos deducibles en la correspondiente declaración de Impuesto a la Renta. (fj. 339 vuelta y 340 expediente de instancia). **4.2.-** Así, menciona que el Tribunal incurre en la no aplicación de la norma, sin analizar que la Ley impide la corrección de errores y que no cabe la reclasificación contable de los mencionados errores, siendo claro el alcance que ha querido darle el legislador a la ley, si se considera que el crédito tributario puede ser utilizado hasta cuatro años posteriores a la declaración del ejercicio fiscal en el que se realizaron los pagos. Indica que al tratarse de crédito tributario por Impuesto a la Salida de Divisas, el mismo que puede ser arrastrado hasta en cuatro ejercicios fiscales posteriores al que se realizó el pago, de allí que la importancia de que se verifique que el contribuyente no lo haya registrado como costo/gasto deducible, deviene en un tema de seguridad, puesto que la norma da la posibilidad de que sea considerado como costo/gasto deducible o como crédito tributario, por otro lado es conocido el aforismo jurídico de lo que la norma jurídica no distingue no podemos hacerlo nosotros. Señala que el Tribunal al no aplicar el segundo artículo innumerado a continuación del artículo 162 de la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria en el Ecuador, restringe la posibilidad de aplicar la norma jurídica que sí limita la posibilidad de devolver el Impuesto a la Salida Divisas al haberlo registrado primero como costo/gasto y después como crédito tributario. (fj. 340 expediente de instancia). **4.3.-** A continuación, cita textualmente el punto 7.5.4. del fallo y afirma que en el texto transcrito de la sentencia objeto del presente recurso, el Tribunal indica que es en base a que si "le representaba al contribuyente un perjuicio económico", en función de las norma contables, al tratarse de un "error" (sic), le permitía efectuar la reclasificación en la contabilidad del contribuyente. Nótese que el supuesto error radica fundamentalmente en que el contribuyente escogió la opción de registrar y utilizar los pagos por concepto de Impuesto a la Salida de Divisas como gasto deducible en el periodo fiscal 2015 y 2016, en base a lineamientos permitidos por las normas contables que prevén el tratamiento de supuestos "errores" en periodos anteriores y su registro en los estados financieros, y enfatiza que las normas contables son reconocidas por su importancia en la normativa tributaria siendo éstas las que permiten viabilizar la corrección de "errores" del contribuyente, siendo que ese error se reflejaría en la declaración de impuestos. En efecto, señala que no se desconoce que la contabilidad

según la norma jurídica sirve de base para la presentación de las declaraciones, sin embargo, a pretexto de estas normas no pueden obviarse normas que forman parte del ordenamiento jurídico y que establecen lo que debe regir; en otras palabras, las normas contables jamás pueden estar por encima de las disposiciones legales y esto es lo que pretende el Tribunal en su decisión. (fj. 340 vuelta expediente de instancia). **4.4.-** En lo que se refiere al primer artículo innumerado a continuación del artículo 21 del Reglamento para la Aplicación del Impuesto a la Salida de Divisas señala que el artículo lo que hace es facultar al contribuyente para escoger una de las opciones allí establecidas cuando no hubiere utilizado el Impuesto a la Salida de Divisas. Por ende, señala que una vez escogida esta opción, el contribuyente no tiene nuevamente opción a escoger posteriormente ni a pretexto de un "error contable"; es decir, ya escogida alguna de dichas opciones por descarte se anulan las demás. Hace énfasis en que lo que establece esta norma jurídica es la posibilidad de que el contribuyente escoja o decida entre cualquiera de las formas de efectivizar el crédito tributario por pagos de Impuesto a la Salida de Divisas. (fj. 341 expediente de instancia). **4.5.-** De esta manera señala que el encabezado y el numeral 1 es la parte específica de la norma que el Tribunal tenía que aplicar. La decisión del Tribunal se apoya en decir que de acuerdo a las normas contables se permite la reclasificación del supuesto error contable alegado por el contribuyente, que inicialmente lo había utilizado como ªgasto deducibleº, habiendo ya escogido la opción y lo que es más trascendental, habiendo utilizado como gasto deducible en su declaración de Impuesto a la Renta del 2017; por tanto, ya estaban descartadas las otras dos opciones por la consecuencia de la utilización como gasto deducible. Esta disposición de la norma tiene sentido pues la norma jurídica ante todo debe ser lógica, pues si el contribuyente, por ejemplo, hubiere optado por la opción contemplada en el numeral 3, se plantea la siguiente interrogante: Es que acaso las correcciones contables dejan sin efecto lo dispuesto en el primer artículo innumerado a continuación del artículo 21 del Reglamento para la Aplicación del Impuesto a la Salida de Divisas? ¿Es que acaso el contribuyente puede, una vez escogida una opción, por un "error" cambiar a otra opción cuando ya ha hecho uso de esta? La respuesta es no. Lo que sí se encuentra regulado en la normativa jurídica es que el contribuyente solo puede escoger una opción -y por ende utilizarla- para el Impuesto a la Salida de Divisas, habiéndose ya establecido por el Tribunal A quo que el contribuyente inicialmente lo utilizó como gasto deducible y mucho tiempo después realiza una corrección del supuesto y mal catalogado "error", puesto que la aplicación y utilización de la opción establecida en la Ley no puede ser llamada error para beneficio del contribuyente cuando después de transcurrido algún tiempo y en retrospectiva el contribuyente pueda identificar qué más, por un tema de conveniencia que por un "error" le resultaba beneficioso haberlo registrado como crédito tributario que como gasto deducible, dando cabida con esta tipo de actuaciones ante la falta de aplicación de norma expresa, de permitir que los contribuyentes cambien a su antojo los efectos tributarios escudándose en un "error contable" y solicitando intereses al Fisco por una actuación que

no es permitida por la Ley. (fj. 341 y 341 vuelta expediente de instancia). **4.6.-** De esta manera hace énfasis en que haciendo un mayor análisis, en el hipotético caso de que se hubiere escogido la opción de "devolución" y que se haya devuelto por parte de la Administración Tributaria el valor de Impuesto a la Salida de Divisas, podría el contribuyente posteriormente haberlo registrado en su contabilidad, por un error como "gasto deducible" o como "crédito tributario". Señalando así que la respuesta es rotundamente no, ya que la opción así escogida y utilizada no puede modificarse a pretexto de que se base en las normas de contabilidad -pese a ya haber escogido y utilizar una opción- pueda cambiar la opción ya escogida y utilizada; y siendo que esto es lo que sucedió, el contribuyente dejó de plano descartadas las demás opciones, lo cual además es un tema de certeza y seguridad respecto de la opción previamente escogida y utilizada por el contribuyente respecto de sus actuaciones para la Administración Tributaria, más allá de que en el ejemplo dado serían valores desembolsados por la Administración Tributaria, lo mismo puede suceder con las otras dos opciones. (fj. 341 vuelta expediente de instancia). **4.7.-** Concluye el recurso indicando que la falta de aplicación del segundo artículo innumerado a continuación del artículo 162 de la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria en el Ecuador, primer artículo innumerado a continuación del artículo 21 del Reglamento para la Aplicación del Impuesto a la Salida de Divisas (primer párrafo y primer numeral) y de la Circular N° NAC-DGECCGC18-00000006, hizo que el Tribunal acogiera como válida la pretensión del contribuyente respecto a la reclasificación del Impuesto a la Salida de Divisas como crédito tributario para que se considere como crédito tributario y se genere también la devolución por pago en exceso. Si el Tribunal A quo hubiera aplicado lo dispuesto en el segundo artículo innumerado a continuación del artículo 162 de la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria en el Ecuador, primer párrafo y numeral 1 del primer artículo innumerado a continuación del artículo 21 del Reglamento para la Aplicación del Impuesto a la Salida de Divisas, así como lo dispuesto en la Circular N° NAC-DGECCGC18-00000006, hubiera establecido que una reclasificación no es viable cuando ya ha sido escogida una de las opciones en el Impuesto a la Salida de Divisas. (fj. 342 vuelta expediente de instancia). **4.8.-** En tanto que en la aclaración solicitada, la institución recurrente menciona acera del primer artículo innumerado a continuación del artículo 21 del Reglamento para la Aplicación del Impuesto a la Salida de Divisas que respecto del acto impugnado se inició de oficio sobre la Resolución No. 109012018RDEV334493 de 30 de octubre de 2018 (sic), mediante la cual se reconoció a favor de la compañía SAMTRONIC DEL ECUADOR S.A. los valores de USD. 7.300,30 por concepto de saldo a favor por retenciones en la fuente que le realizaron en el ejercicio fiscal 2015. USD. 34.680,93 por concepto de saldo a favor por pago en exceso de Impuesto a la Renta verificado entre declaración original vs. sustitutiva del ejercicio fiscal 2015; y, USD. 13.871,19 correspondiente al saldo a favor por pago en exceso de Impuesto a la Renta verificado entre declaración original vs. sustitutiva del ejercicio fiscal 2016. En relación con lo expuesto, señala que el Servicio de Rentas

Internas verificó que para la devolución, la compañía SAMTRONIC DEL ECUADOR S. A. procedió a realizar una reclasificación del Impuesto a la Salida de Divisas, al registrarlo como crédito tributario en las declaraciones sustitutivas presentadas por los ejercicios fiscales 2013, 2014, 2015 y 2016, cuando en las declaraciones originales válidas de cada ejercicio fiscal fue registrado como gasto. (fj. 20 expediente de casación). **4.9.-** De esta manera indica que en la emisión de la resolución objeto del recurso de revisión, la Dirección Zonal 8 en la emisión de la Resolución No. 109012018RDEV334493, relacionada con el Impuesto a la Renta de los ejercicios fiscales 2013, 2014, 2015 y 2016, consideró para el análisis de cada caso, las declaraciones sustitutivas presentadas por la compañía contribuyente, en las cuales se efectuaron reclasificaciones del Impuesto a la Salida de Divisas, el mismo que pasó del gasto como fue registrado en las declaraciones originales de los impuestos y años señalados, al crédito tributario, lo cual originó un reconocimiento de valores a devolver por Impuesto a la Salida de Divisas y de Impuesto a la Renta. (fj. 20 expediente de casación). **4.10.-** Acerca del segundo artículo innumerado a continuación del artículo 162 de la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria en el Ecuador señala que la norma jurídica empieza por establecer el derecho a la devolución respecto de los pagos por ISD que no hayan sido utilizados como crédito tributario en la respectiva declaración o en los cuatro ejercicios fiscales posteriores, podrán ser sujeto de devolución previa solicitud. Continúa el artículo indicando que la solicitud se receptará una vez que el contribuyente haya presentado la declaración de Impuesto a la Renta en la que se efectuaron dichos pagos. Y en el último inciso se establece que no procederá -entiéndase la devolución- respecto a valores de ISD que hayan sido considerados como costo/gastos deducibles en la correspondiente declaración de Impuesto a la Renta. (fj. 20 vuelta expediente de casación). **4.11.-** Así, menciona que el Tribunal incurre en la no aplicación de la norma, sin analizar que la Ley impide la corrección de errores y que no cabe la reclasificación contable de los mencionados errores. Siendo claro el alcance que ha querido darle el legislador a la ley, si se considera que el crédito tributario puede ser utilizado hasta cuatro años posteriores a la declaración del ejercicio fiscal en el que se realizaron los pagos. Afirma que al tratarse de crédito tributario por ISD, el mismo que puede ser arrastrado hasta en cuatro ejercicios fiscales posteriores al que se realizó el pago, de allí la importancia de que se verifique que el contribuyente no lo haya registrado como costo/gasto deducible deviene en un tema de seguridad, puesto que la norma da la posibilidad de que sea considerado como costo/gasto deducible o como crédito tributario. Por otro lado, es conocido el aforismo jurídico de lo que la norma jurídica no distingue no podemos hacerlo nosotros. El Tribunal al no aplicar el segundo artículo innumerado a continuación del artículo 162 de la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria en el Ecuador, restringe la posibilidad de aplicar la norma jurídica que sí limita la posibilidad de devolver el ISD al haberlo registrado primero como costo/gasto y después como crédito tributario. (fj. 20 vuelta expediente de casación). **4.12.-** La institución recurrente concluye la aclaración mencionando que la

falta de aplicación del segundo artículo innumerado a continuación del artículo 162 de la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria en el Ecuador y del primer artículo innumerado a continuación del artículo 21 del Reglamento para la Aplicación del Impuesto a la Salida de Divisas (primer párrafo y primer numeral), hizo que el Tribunal acogiera como válida la pretensión del contribuyente respecto a la reclasificación del ISD como crédito tributario para que se considere como crédito tributario y se genere también la devolución por pago en exceso. Si el Tribunal A quo hubiera aplicado lo dispuesto en el segundo artículo innumerado a continuación del artículo 162 de la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria en el Ecuador y del primer artículo innumerado a continuación del artículo 21 del Reglamento para la Aplicación del Impuesto a la Salida de Divisas (primer párrafo y primer numeral), hubiera establecido que una reclasificación no es viable cuando ya ha sido escogida una de las opciones en el ISD. (fj. 154 vuelta expediente de casación). **4.13.- Contestación al recurso.-** Corrido traslado con el recurso admitido, mediante escrito presentado con fecha 21 de marzo de 2025, a las 11h47, el abogado Cristian Paul Guzhñay Zurita, procurador judicial autorizado por el señor Ernesto Fabián Rovayo Vera, representante legal de la compañía SAMTRONIC DEL ECUADOR S.A., señala respecto de la falta de aplicación del artículo innumerado a continuación del artículo 162 de la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria en el Ecuador, que de forma errada, alega el casacionista, que el último inciso de la norma en cuestión establece que la ª correcta aplicaciónº es que no se permita a los contribuyentes hacerse beneficiarios de la devolución de los valores por ISD, cuando dichos valores han sido utilizados primero como gasto deducible en su declaración de Impuesto a la Renta, por lo que el Tribunal no podía valerse de esto para aceptar una reclasificación contable. Al respecto, señala que es importante tener en cuenta el criterio de la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, quien emitió sentencia dentro del juicio No. 09501-2019-00267 y que ya ha sido acogido por esta Sala, en la cual considera que es procedente realizar reclasificaciones contables, cuando los contribuyentes hayan verificado errores en su contabilidad respecto de la utilización del crédito tributario generado por ISD, cuando éste fue originalmente empleado como gasto deducible. (fj. 62 y 63 expediente de casación). **4.14.-** Por lo tanto, indica que la sentencia establece la pertinencia de aplicar los criterios al caso en disputa a pesar de textualmente no plasmar el contenido del segundo artículo innumerado a continuación del artículo 162 de la Ley de Reforma para la Equidad Tributaria en el Ecuador, sí aplica su contenido, mismo que contiene la prohibición del doble aprovechamiento como crédito tributario por Impuesto a la Salida de Divisas, que en el caso sub judice de la compañía SAMTRONIC DEL ECUADOR S.A. se verificó que tal situación no ocurrió. Destaca que el Tribunal A quo estableció como hecho probado que SAMTRONIC DEL ECUADOR S.A. no se benefició del ISD primero como ª gastoº y luego como ª crédito tributarioº, sino que reclasificó sus cuentas y por ello incluso pagó las diferencias por Impuesto a la Renta del ejercicio fiscal en cuestión, por lo que no tiene cabida una

supuesta falta de aplicación de la norma aludida, y por lo tanto no se configura el vicio alegado por el Servicio de Rentas Internas. Hace hincapié que es preciso destacar el error de la casacionista en cuanto a la técnica casacional en la construcción de la causal, al haber alegado una falta de aplicación del artículo innumerado a continuación del artículo 162 de la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria en el Ecuador, cuando el Tribunal sí aplica dicha norma, en el acápite 7.5.3) de la sentencia recurrida. (fj. 64 expediente de casación). **4.15.-** En referencia a la falta de aplicación del primer artículo innumerado agregado a continuación del artículo 21 del Reglamento para la Aplicación del Impuesto a la Salida de Divisas menciona que la casacionista ha mencionado que el Tribunal A quo omite aplicar lo dispuesto en la norma, que dispone claramente que el contribuyente podrá elegir entre una de las opciones otorgadas en dicha disposición legal utilizar el Impuesto a la Salida de Divisas como crédito tributario para el pago del Impuesto a la Renta. Por lo que, indica que para desvirtuar la procedencia de la causal invocada por el Servicio de Rentas Internas en su Recurso de Casación, menciona el error técnico en la construcción del yerro, y es que se pretende alegar una falta de aplicación de la norma, sin embargo, es claro que el Tribunal A quo sí aplica la norma, lo cual plasma en el acápite 7.5.3) de la sentencia recurrida. (fj. 66 expediente de casación). **4.16.-** De esta manera acota que si bien el artículo innumerado después del 21 del Reglamento al Impuesto a la Salida de Divisas dispone que el contribuyente de dicho impuesto puede elegir una de las 3 opciones, salta a la vista, que el vicio acusado de falta de aplicación de esta norma, guarda estrecha relación con la fundamentación realizada en relación al caso tratado en el acápite anterior, sobre la falta de aplicación del artículo innumerado segundo a continuación al artículo 162 de la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria. (fj. 66 y 67 expediente de casación). **4.17.-** Concluye la contestación al recurso indicando que es claro que el Tribunal A quo, realiza un verdadero escrutinio y cotejo de la normativa tributaria y llega a su conclusión interpretando de manera integral las mismas, con lo cual llegó a la certeza de la existencia de los saldos a favor pretendidos y del correcto tratamiento contable realizado, por lo que se puede colegir que, el Servicio de Rentas Internas ha planteado su recurso de casación, únicamente por que no se encuentra conforme con el resultado de la sentencia, que no le fue favorable, más no porque verdaderamente se hayan cometido errores o vicios que afecten la validez de la decisión a la que ha arribado el Tribunal de instancia. (fj. 67 expediente de casación).

5.- Delimitación del problema jurídico.- 5.1.- En base a los argumentos esgrimidos por la institución recurrente, corresponde determinar si la sentencia impugnada ha incurrido en el caso quinto del artículo 268 del COGEP, por el vicio de falta de aplicación del artículo segundo innumerado a continuación del artículo 162 de la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria en el Ecuador; o, del artículo primero innumerado a continuación del artículo 21 del Reglamento para la Aplicación del

Impuesto a la Salida de Divisas.

6.- Análisis del Tribunal de Casación.- 6.1.- Esta Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, para resolver el problema jurídico planteado derivado del cuestionamiento al fallo de instancia, con fundamento en el caso quinto del artículo 268 del COGEP, admitido por el Conjuez de la Sala, analizará las normas propuestas de manera conjunta por cuanto los cuestionamientos están formulados de forma correlacionada y mantienen la misma línea argumentativa. Al efecto, se considera:

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

6.3.- La **falta de aplicación** *ª Ocurre cuando el sentenciador niega en el fallo la existencia de un precepto, lo ignora frente al caso debatido. Es error contra ius, es rebeldía y desconocimiento de la norma. Es error de existencia de la norma por haberse excluido ésta en la sentencia.º* .[1] **6.3.1.-** Las normas señaladas como infringidas son: **a) Artículo segundo innumerado a continuación del artículo 162 de la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria en el Ecuador.-** *ª Tarifa del Impuesto.- La tarifa del Impuesto a la Salida de Divisas es del 5%. (...). Art. (¼).- Los pagos por Impuesto a la Salida de Divisas, susceptibles de ser considerados como crédito tributario para el pago del Impuesto a la Renta, de conformidad con el artículo anterior, que no hayan sido utilizados como tal respecto del ejercicio fiscal en que se generaron o respecto de los cuatro ejercicios fiscales posteriores, podrán ser objeto de devolución por parte del Servicio de Rentas Internas, previa solicitud del sujeto pasivo. Esta solicitud se receptará una vez que el contribuyente haya presentado la correspondiente declaración de Impuesto a la Renta del ejercicio fiscal en que se efectuaron dichos pagos de ISD. El Servicio de Rentas Internas, de ser procedente, dispondrá la devolución del impuesto pagado, ordenando la emisión de una nota de crédito, la cual será libremente negociable en cualquier tiempo, y será utilizada para pagar el impuesto a la renta dentro del plazo previsto en el inciso anterior. Esta devolución no procederá respecto de los valores de ISD considerados como*

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

gastos deducibles, en la respectiva declaración de Impuesto a la Renta.º. **b) Artículo primero innumerado a continuación del artículo 21 del Reglamento para la Aplicación del Impuesto a la Salida de Divisas.-** *ª Art. Base imponible.- Cuando el Impuesto a la Salida de Divisas susceptible de ser considerado como crédito tributario para el pago del Impuesto a la Renta causado, no haya sido utilizado como tal, en todo o en parte, en la respectiva declaración del ejercicio económico corriente, el contribuyente de dicho impuesto podrá elegir entre una de las siguientes opciones: 1. Considerar dichos valores como gastos deducibles únicamente en la declaración de impuesto a la Renta correspondiente al ejercicio económico en el que se generaron los respectivos pagos de ISD; 2.- Utilizar dichos valores como crédito tributario para el pago del Impuesto a la Renta causado, en el ejercicio fiscal en que se generaron o en los siguientes cuatro años; o, 3.- Solicitar la devolución de dichos valores al Servicio de Rentas Internas, dentro del siguiente ejercicio fiscal respecto del cual el pago fue realizado o dentro de los cuatro ejercicios posteriores, en la forma y cumpliendo los requisitos que establezca la. Administración Tributaria. Para el caso de los exportadores habituales, sin perjuicio de lo señalado, podrán solicitar de manera mensual la devolución del impuesto por los pagos realizados en el mes anterior, en la importación de materias primas, insumos y bienes de capital, con la finalidad de que sean incorporados en procesos productivos de bienes que se exporten, de acuerdo a las condiciones y requisitos que se establezcan mediante resolución de carácter general por parte del Servicio de Rentas Internas y considerando el listado que para el efecto emita el Comité de Política Tributaria.º*. **6.3.2.-** La casacionista para fundamentar su recurso señala, en resumen, al referirse a la falta de aplicación del segundo artículo innumerado a continuación del 162 de la LRPETE, que el Tribunal incurre en la no aplicación de la norma, sin analizar que la Ley impide la corrección de errores y que no cabe la reclasificación contable de los errores. Afirma que al tratarse de crédito tributario por ISD, el mismo puede ser arrastrado hasta cuatro ejercicios fiscales posteriores al que se realizó el pago, de ahí que se debe verificar que el contribuyente no lo haya registrado como costo/gasto deducible, puesto que la norma da la posibilidad de que sea considerado como costo/gasto deducible o como crédito tributario. Afirma que la norma limita la posibilidad de devolver el ISD al haberlo registrado primero como costo/gasto y después como crédito tributario. **6.3.2.1.-** Al referirse a la falta de aplicación del primer artículo innumerado a continuación del artículo 21 del Reglamento para la Aplicación del ISD señala que para la devolución, la actora realizó una reclasificación del ISD, al registrarlo como crédito tributario en las declaraciones sustitutivas de los ejercicios fiscales 2013, 2014, 2015 y 2016, cuando en las declaraciones originales de cada ejercicio fiscal fue declarado como gasto. Afirma que el artículo faculta al contribuyente para escoger una de las opciones establecidas en la norma cuando no hubiere utilizado el ISD, por lo que, una vez escogida la opción, el contribuyente no tiene nuevamente opción de cambiar la alternativa escogida inicialmente ni a pretexto de un ©rror contable©Señala que el Tribunal debió aplicar el encabezado y el numeral 1 de la norma en cuestión,

pues la decisión de instancia se apoya en decir que de acuerdo a las normas contables se permite la reclasificación del supuesto error contable alegado por el contribuyente. **6.3.3.-** En observancia del yerro alegado con sustento en el caso quinto del artículo 268 del COGEP, esto es, error *in judicando*, se inicia el análisis a partir de los hechos no controvertidos y de los hechos probados en instancia. Así, del fallo impugnado se desprenden los siguientes hechos no controvertidos: **i.** La administración tributaria inició de oficio el procedimiento administrativo de revisión respecto de la Resolución No. 109012018RDEV334493. A través de la Resolución No. NAC-RRRRRVC21-00000356 se resolvió sustituir el contenido de la Resolución No. 109012018RDEV334493 y se dispuso el reintegro de los valores reconocidos en su momento por pago en exceso por concepto de saldo a favor por retenciones en la fuente del Impuesto a la Renta de los años 2015 y 2016. Entre los hechos probados tenemos: **i.** El acto administrativo impugnado, esto es la Resolución No. NAC-RRRRRVC21-00000356, cuenta con una fundamentación normativa y fáctica suficiente. (fj. 323). **ii.** La administración tributaria no actuó pruebas encaminadas a discutir los valores correspondientes a los pagos por retenciones de Impuesto a la Salida de Divisas, y mucho menos a si éstos últimos valores corresponden o no a las partidas arancelarias sujetas a crédito tributario. Los valores señalados de estos rubros fueron inicialmente aceptados por la misma administración al emitir la Resolución No. 109012018RDEV334493 (por ende se aceptaron como cumplidos los presupuestos necesarios para considerarse como crédito tributario). (fj. 324). **iii.** La compañía verificó que los valores pagados por ISD fueron consignados como gasto y no por ISD, y le era posible efectuar la reclasificación en su contabilidad con base en los lineamientos permitidos por las Normas Contables que prevén el tratamiento de los errores de periodos anteriores y su registro en los primeros estados financieros formulados después de detectar el error (NIC 8 Políticas Contables, cambios en las estimaciones contables y errores), ya que esto afectó la razonabilidad de la situación financiera de la compañía, por lo que era procedente realizar la corrección del error. (fj. 324 vuelta). **iv.** Fue improcedente que la Directora General del Servicio de Rentas Internas, vía recurso de revisión de oficio, disponga a la empresa actora la devolución de los valores reintegrados inicialmente por concepto de crédito tributario por el Impuesto a la Salida de Divisas y retenciones en la fuente correspondientes a los ejercicios fiscales 2015 y 2016. (fj. 325). **6.3.4.-** Esta Sala especializada ha señalado de manera reiterada que el recurso de casación es un recurso extraordinario, excepcional, de alta técnica jurídica, que cuestiona de manera concreta el vicio o los vicios en los que incurre el juzgador de instancia en su decisión, de manera que, identificados los yerros con los debidos sustentos, la Sala de Casación procede a verificar si los mismos se producen para atenderlos y proceder en consecuencia. Así las cosas, la casacionista acusa al fallo de falta de aplicación del segundo artículo innumerado a continuación del artículo 162 de la Ley para la Equidad Tributaria en el Ecuador y del primer artículo innumerado a continuación del artículo 21 del

Reglamento para la Aplicación del Impuesto a la Salida de Divisas, siendo que revisado el fallo impugnado se advierte con claridad que los juzgadores han aplicado expresamente las normas en cuestión en el considerando 7.5.3 en los siguientes términos: *ª... En el presente caso, la accionante se encontraba dentro del término establecido en el artículo 305 del Código Tributario para presentar su solicitud de pago en exceso y solicitar el saldo del crédito tributario de ISD* ***en los términos que establece el segundo artículo innumerado a continuación del artículo 162 de la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria en el Ecuador, en concordancia con el numeral 3 del primer artículo innumerado a continuación de artículo 21 del Reglamento para la Aplicación del Impuesto a la Salida de Divisas,*** *debido a que los rubros considerados como crédito tributario por la compañía corresponden al ISD pagado en las importaciones de bienes cuyas partidas arancelarias se encuentran en el listado emitido por el Comité de Política Tributaria; así lo ha ratificado el perito insinuado por la accionante a través de su informe y la sustentación efectuada dentro de esta audiencia de juicio, donde se valida que la compañía cuenta con los sustentos documentales necesarios para el reconocimiento del crédito tributario de ISD. También hay que tener en cuenta que la legislación en materia tributaria no prevé limitación alguna para ejercer el derecho a la devolución de los valores pagados en exceso, pues basta que se configure el presupuesto legal esto es, que el pago resulte en demasía en relación con el valor que debió pagarse al aplicar la tarifa respectiva sobre la base imponible (artículo 123 del Código Tributario), en este caso, del Impuesto a la Renta.º*. Es decir, las normas acusadas de falta de aplicación sí han sido aplicadas en el fallo impugnado a efectos de motivar la resolución que se adopta. El error cometido por la casacionista al fundamentar su recurso no puede ser subsanado por esta Sala de Casación y constituye un elemento suficiente para rechazar el recurso propuesto. De modo tal que, en atención a la formalidad del recurso de casación y la técnica casacional que corresponde en estos casos, este Tribunal está impedido de suplir la deficiencia detectada o corregir las fallas en que ha incurrido la casacionista en su recurso; tanto más, no se advierte que las normas en cuestión hayan incurrido en el vicio de falta de aplicación que ha sido alegado. Sin embargo de lo dicho, se realiza el siguiente análisis: **6.3.5.-** En el fallo impugnado se ha dejado constancia de que la administración tributaria no actuó prueba encaminada a discutir los valores correspondientes a los pagos por retenciones de ISD y mucho menos, si esos valores correspondían a las partidas arancelarias sujetas a crédito tributario, pues esos valores fueron aceptados inicialmente por la administración tributaria. Tampoco se ha establecido como hecho probado que haya existido un doble beneficio, sino que los juzgadores distritales después del ejercicio de valoración probatoria y acogiendo el informe presentado por la parte actora, han determinado que la accionante se encontraba dentro del término establecido en el artículo 305 del Código Tributario para presentar su solicitud de pago en exceso y solicitar el saldo del crédito tributario de ISD, debido a que los rubros considerados como crédito tributario por la compañía corresponden al ISD pagado en

las importaciones de bienes cuyas partidas arancelarias se encontraban en el listado emitido por el Comité de Política Tributaria, siendo que la compañía cuenta con los sustentos documentales necesarios para el reconocimiento del crédito tributario de ISD. Así, los juzgadores de instancia consideran que era posible efectuar la reclasificación en la contabilidad de la actora con base en los lineamientos permitidos por las normas contables, por lo que considera que era pertinente realizar la corrección del error, pues la contabilidad de los contribuyentes es la que refleja los resultados de los ejercicios fiscales. A todo ello se suma que, la recurrente en su línea argumentativa sobre la cual construye el vicio, señala que en el caso sub lite el contribuyente habría sido utilizado dichos valores como gasto deducible a efectos de la declaración del Impuesto a la Renta y como crédito tributario, lo cual no constituye un hecho probado o no controvertido en sentencia conforme lo requiere la técnica casacional por el caso 5 del artículo 268 del COGEP. **6.3.6.-** Finalmente, hay que señalar que esta Sala especializada ya se ha pronunciado con anterioridad respecto del segundo artículo innumerado a continuación del artículo 162 de la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria en el Ecuador y del primer artículo innumerado a continuación del artículo 21 del Reglamento para la Aplicación del Impuesto a la Salida de Divisas, considerando que las normas establecen la posibilidad de emplear una de las opciones previstas en tales artículos, sin que se pueda aprovechar simultáneamente de dos o tres de ellas. Sin embargo de que, en caso de error en la clasificación es posible una reconsideración contable, verificando el cumplimiento de las condiciones establecidas en dichos artículos y dentro de la temporalidad que el ordenamiento jurídico lo habilita. Asimismo, esta Sala ya ha señalado que en estos casos, debe existir un análisis en sede administrativa y judicial, sobre la existencia de un posible doble beneficio, sin embargo no se observa aquello de los hechos probados en el caso en análisis. La conclusión a la que se ha llegado en este fallo, obedece a la técnica casacional al confrontar el fallo recurrido con los vicios y yerros alegados y sustentados por el recurrente; y, no significa necesariamente que esta Sala se encuentre de acuerdo con el análisis del fallo de instancia. En tal virtud, no se ha producido una falta de aplicación de las normas acusadas y se rechaza el recurso interpuesto.

7.- Decisión

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

7.2.- NO CASAR el fallo dictado el 24 de agosto de 2022, a las 12h08, por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el cantón Guayaquil, provincia del Guayas, en el juicio de impugnación No. 09501-2022-00118.

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

7.4.- Sin costas.

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

GORDILLO CEVALLOS DIEGO PATRICIO

JUEZ NACIONAL (E) (PONENTE) (E)

GUSTAVO ADOLFO DURANGO VELA

JUEZ NACIONAL

MORALES ORDÓÑEZ GILDA ROSANA

JUEZA NACIONAL

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

FUNCIÓN JUDICIAL

278014991-DFE

Juicio No. 01501-2022-00087 RESOLUCION 819-2025

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

AUTOR/A: GORDILLO CEVALLOS DIEGO PATRICIO

CORTE NACIONAL DE JUSTICIA. - SALA ESPECIALIZADA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL DE JUSTICIA. Quito, martes 25 de noviembre del 2025, las 16h15.

Lectura de fácil comprensión

La Sala Especializada de lo Contencioso Tributario al analizar el vicio sustentado en el caso quinto del artículo 268 del COGEP, considera que no se ha configurado el vicio denunciado ni demostrado la trascendencia de los cargos fundamentados en el recurso de casación interpuesto, de manera que no prospera el yerro de falta de aplicación de normas sustantivas acusado por parte de la administración municipal, y por lo mismo, se ha resuelto no casar el fallo impugnado.

VISTOS: El ingeniero Josué Larriva Vásquez, en calidad de Gerente General Subrogante y como tal Representante Legal de la Empresa Pública Municipal de Telecomunicaciones, Agua Potable, Alcantarillado y Saneamiento de Cuenca, ETAPA EP, ha interpuesto recurso de casación en contra de la sentencia dictada el 04 de abril de 2023, a las 14h51, por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el cantón Cuenca, provincia del Azuay, dentro del juicio de impugnación No. 01501-2022-00087. De ello, frente a la verdad procesal se tiene lo siguiente:

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 solo Constitución o CRE)*; artículo 184 del Código Orgánico de la Función Judicial *(léase también COFJ),* artículo 266 y siguientes del Código Orgánico General de Procesos *(léase también COGEP)*. **1.2.-** El Pleno de la Corte Nacional de Justicia, mediante Resolución No. 02-2021[1], conformó sus seis Salas Especializadas según lo faculta el Código Orgánico de la Función Judicial en su artículo 183. **1.3.-** La Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia es competente para conocer y resolver el presente recurso de casación, en virtud de lo previsto en la segunda parte del

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

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

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

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

artículo 185 numeral 1 del COFJ. **1.4.-** Luego del sorteo de ley correspondiente, realizado el 14 de mayo de 2025, a las 08h46 (fj. 21 exp. casación), se radicó la competencia en el Tribunal integrado por los doctores José Suing Nagua (Ponente), Gustavo Durango Vela y Rosana Morales Ordóñez, Jueces Nacionales de la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario; no obstante, a través del acta de sorteo de 01 de julio de 2024, a las 14h00, se encargó al Dr. Diego Gordillo Cevallos, Conjuez Nacional Temporal, el despacho del Dr. José Suing Nagua, a partir del 03 de julio de 2024, asumiendo la calidad de Juez Nacional Encargado y consecuentemente la ponencia de la presente causa. **1.5.-** En tal virtud, según lo que dispone el artículo 160.1 del Código Orgánico de la Función Judicial, el Tribunal en su actual integración es el conformado por los doctores Diego Gordillo Cevallos, Juez Nacional Encargado, Ponente; Gustavo Durango Vela, Juez Nacional Encargado; y, Rosana Morales Ordóñez, Jueza Nacional Titular; 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 sujetos procesales a través de sus defensas técnicas, en la audiencia de casación llevada a cabo el día 24 de noviembre de 2025, a las 14h45.

3.- ANTECEDENTES PROCESALES.- 3.1.- El Tribunal de instancia, en audiencia preliminar conjuntamente con las partes procesales, fijaron los puntos de controversia relacionados con el objeto del debate, mismos que constan dentro de la sentencia, en los siguientes términos: *ª (...) 1. Determinar si la resolución impugnada ha sido emitida fuera del plazo legal, produciéndose por tanto el silencio administrativo respecto al reclamo presentado por el señor CARLOS ALBERTO HIDALGO AGUIRRE, y si como consecuencia de ello se ha producido su nulidad por falta de competencia para la emisión de una resolución en sentido desfavorable; 2. Determinar si se ha producido la caducidad de la facultad determinadora de la Empresa Pública Municipal ETAPA EP; y, 3. En caso de que la resolución impugnada no haya sido emitida fuera del plazo legal, verificar si ésta se encuentra debidamente motivada, y si la obligación tributaria ha sido cancelada por el hoy accionante. (...)º* [sic] (fj. 164 anverso y reverso. exp. de instancia, párr. 34). **3.2.-** El Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el cantón Cuenca, provincia del Azuay, en sentencia de 04 de abril de 2023, a las 14h51, resolvió: *ª (...) declarar con lugar la acción de impugnación deducida por el señor CARLOS ALBERTOS HIDALGO AGUIRRE, por sus propios derechos, en contra del señor GERENTE GENERAL DE LA EMPRESA PÚBLICA MUNICIPAL DE TELECOMUNICACIONES, AGUA POTABLE, ALCANTARILLADO Y SANEAMIENTO DE CUENCA ETAPA EP, como consecuencia de lo cual se declara la invalidez legal de la Resolución sin número emitida y notificada*

por dicha autoridad el 13 de junio de 2022, y se declara que se ha producido la aceptación tácita del reclamo presentado el 19 de diciembre de 2016. (...)º [sic] (fj. 166, párr. 46). **3.3.-** El Ing. Josué Bernardo Larriva Vásquez, en su calidad de Gerente General Subrogante y como tal Representante Legal de la Empresa Pública Municipal de Telecomunicaciones, Agua Potable, Alcantarillado y Saneamiento de Cuenca, ETAPA EP *(en adelante solo ETAPA EP, empresa o administración municipal, o, entidad o institución demandada)*, junto con el Dr. Fabián Paúl Arce Ortiz como abogado patrocinador, interpuso recurso extraordinario de casación el 15 de mayo de 2023, a las 11h38 (fjs. 170 a 175), el cual fue calificado de oportuno por los jueces de instancia en auto de 17 de mayo de 2023, a las 15h01 (fj. 177), quienes dispusieron se remita el proceso a esta Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, para su tramitación correspondiente.

4.- SOBRE EL RECURSO DE CASACIÓN.- 4.1.- Calificación y admisión del recurso.- 4.1.1.- Mediante auto de 21 de enero de 2025, a las 12h33 (fj. 4 exp. casacional), el Dr. Juan Francisco Martínez Castillo, en su calidad de Conjuez Nacional Temporal de la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario, realizó el examen de admisibilidad del recurso, disponiendo que el mismo sea completado, por cuanto la construcción del caso invocado en el recurso, no estaría debidamente fundamentado acorde a lo que comprende la técnica casacional, en virtud de lo cual le concedió al recurrente el término de cinco (5) días para que complete su recurso interpuesto; de manera que, a través de escrito ingresado el 24 de enero de 2025, a las 14h50 (fjs. 6 a 8 exp. casacional), la administración municipal dio cumplimiento a lo dispuesto por el prenombrado magistrado. **4.1.2.-** En consecuencia, a través de auto de fecha 13 de febrero de 2025, a las 08h57 (fjs. 15 a 17), el Dr. Juan Francisco Martínez Castillo, examinó la complementación solicitada, analizando su contenido y admitiendo el recurso de casación interpuesto, por el caso quinto del artículo 268 del COGEP, con sustento en el cargo de falta de aplicación de los artículos 75, 146 y 150 del Código Tributario; 3 y 14 de la Ordenanza para el Cobro de las Contribuciones Especiales de Mejoras en el cantón Cuenca *(léase también OCCEMC)*; y, la Disposición General Tercera del Código Orgánico Administrativo *(léase también COA)*, por lo cual dispuso se corra traslado a la contraparte para que emita su respectivo pronunciamiento y la remisión del proceso a los jueces de esta Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, para continuar con la sustanciación respectiva.

4.2. Fundamentación del recurso.- 4.2.1.- El Ing. Andrés Oswaldo Serrano Serrano, invocando la calidad de Gerente General Subrogante y como tal Representante Legal de ETAPA EP, conferida por la Ing. María Verónica Polo Avilés, Gerente General de ETAPA EP, conforme lo tiene acreditado en la documentación constante a foja 13 del expediente casacional, conjuntamente con el Abg. Jaime

Mauricio Orellana Barros y la Dra. Rosa Elena Fajardo Mosquera como sus defensores técnicos, presentó la complementación del recurso de casación interpuesto en contra del fallo dictado el 04 de abril de 2023, a las 14h51, por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el cantón Cuenca, provincia del Azuay, fundamentado en el caso quinto del artículo 268 del COGEP, por cuanto habría incurrido en falta de aplicación de normas de derecho sustantivo, conforme la siguiente argumentación: **4.2.2.-** Comienza por precisar el cargo casacional sobre el cual fundamenta su recurso, así como las normas sustantivas que considera como no aplicadas, a continuación, realiza una breve sinopsis de los antecedentes de la causa, de los cuales se desprende que ETAPA EP ejecutó una obra de construcción de un sistema de alcantarillado, de la cual inicialmente se estableció el costo de la obra, siendo prorrateado a los propietarios de los inmuebles beneficiarios del proyecto, de manera que se fijó la obligación tributaria y se emitieron los títulos de crédito para cada uno de ellos; no obstante, la empresa municipal habría observado errores en el cálculo del costo de la obra, razón por la cual rectificó dichos errores estableciendo correctamente el valor de la construcción, el cual fue nuevamente prorrateado a los beneficiarios de la misma, emitiéndose el respectivo título de crédito por la diferencia, dentro del que se habrían reconocido los abonos efectuados por todos los contribuyentes, entre ellos, el señor Carlos Alberto Hidalgo Aguirre (actor de esta causa), quien presentó un reclamo administrativo solicitando que se declare la nulidad del título de crédito y su antecedente, mismo que fue negado por la administración municipal a través de la resolución administrativa que es materia de impugnación en la presente causa judicial. **4.2.3.-** En ese escenario, comienza por fundamentar la falta de aplicación del artículo 146 del Código Tributario, y de los artículos 3 y 14 de la OCCEMC, alegando en cuanto al primer artículo invocado, que los jueces de instancia habrían obviado aplicar dicha norma, a pesar de que los hechos se verían subsumidos en este postulado, puesto que ±según comenta± la administración municipal debía rectificar los valores reales de la obra a efectos de recuperar su costo de inversión, más aún, al tratarse de fondos públicos destinados a ejecutar nuevas obras en beneficio de la comunidad, lo cual precisamente se sustentaría en la norma señalada, puesto que ésta permite a la institución demandada rectificar los errores de cálculo de su parte; mas sin embargo, sostiene que el Tribunal Distrital ni siquiera se refirió a estos hechos que dieron lugar al recálculo de la obligación tributaria, ni tampoco subsumió tales sucesos a los presupuestos establecidos en el artículo 146 del Código Tributario, el cual indica que sería la única norma que regula la rectificación de errores en los que incurrió la empresa municipal, de manera que dicha falta de aplicación de la norma, le habría causado un grave perjuicio a la entidad gubernamental, además de provocar también, la falta de aplicación del artículo 3 y el primer inciso del artículo 14 de la OCCEMEC, los cuales transcribe textualmente y menciona que en ellos se establece que el costo de la obra debe prorratearse entre las propiedades beneficiadas de la misma, por lo tanto, habrían servido justamente de fundamento para su aplicación por parte de la empresa municipal, y aún así, el Tribunal

A quo habría decidido no aplicar dicha norma a sabiendas de que ±según sus palabras± estos hechos fueron confirmados y verificados en instancia, razón por la cual, manifiesta que el vicio ha sido igualmente determinante en la resolución de la causa, dado que provocó que los juzgadores desconozcan implícitamente el correcto actuar de ETAPA EP. **4.2.4.-** Respecto de la falta de aplicación del artículo 150 del Código Tributario, comienza por transcribir su contenido para argumentar que en el reclamo administrativo propuesto por el señor Carlos Alberto Hidalgo Aguirre, su pretensión se vinculaba con la declaratoria de nulidad del título de crédito, la cual menciona que fue negada por ETAPA EP, en razón de que su solicitud no se encuadraba con lo previsto en el mentado artículo (estimado como infringido), el cual contempla la causal de nulidad de los títulos de crédito ante la ausencia de alguno de los requisitos descritos en su texto; en ese sentido, manifiesta que el Tribunal Distrital nunca hizo referencia ni análisis en derecho, de los argumentos planteados por el contribuyente reclamante para sustentar su petitorio, los cuales señala que no le son ±en absoluto± aplicables a la figura de la ®nulidad©del título de crédito, de modo que mal podía haber hecho la administración municipal en aceptar tácitamente sus pretensiones en aplicación de la jurisprudencia nacional, por el contrario, acusa a los juzgadores de faltar a su deber de afrontar los argumentos jurídicos tanto del accionante, con los cuales pretendía que se declare la nulidad del título de crédito, como de la institución demandada, con los que justificaba su negativa del reclamo, puesto que nada se dice en el fallo, sobre la procedencia de los argumentos del actor para que sea viable la declaratoria de nulidad del título de crédito. **4.2.5.-** Acerca de la falta de aplicación del artículo 75 del Código Tributario, el recurrente cita la norma sustantiva y manifiesta que el Tribunal *A quo* omitió aplicarla, en virtud de que los jueces distritales ±según explica± habrían concluido que la administración municipal perdió competencia para resolver desfavorablemente el reclamo propuesto por el contribuyente, toda vez que el reclamo fue atendido fuera del plazo previsto en la ley; no obstante, señala que los juzgadores llegaron a dicha conclusión sin establecer la base legal que contemple el presupuesto de la *ª nulidad por falta de competencia para la emisión de una resolución en sentido desfavorableº* , dicho así, comenta que la empresa municipal estaba obligada a expedir una resolución motivada del reclamo presentado, aún cuando ésta se realice fuera del plazo legalmente establecido, puesto que considera que la competencia administrativa para resolver los asuntos de carácter tributario, no se pierde aunque transcurra en su totalidad el plazo para pronunciarse, conforme justamente lo determinaría el artículo 75 del Código, el cual sostiene que no fue aplicado por el Tribunal de instancia, radicando su incidencia, en el hecho de que se habría causado un grave perjuicio a la administración municipal en detrimento de su gestión. **4.2.6.-** Finalmente, en cuanto a la falta de aplicación de la Disposición General Tercera del COA, la entidad recurrente cita la norma señalando que los jueces distritales no la aplicaron al desconocer las disposiciones de los artículos 75, 146 y 150 del Código Tributario (descritos con anterioridad), los cuales considera que inevitablemente

debían ser aplicados por ETAPA EP para emitir una resolución conforme a Derecho; en consecuencia, sostiene que los jueces distritales hicieron caso omiso de la normativa aplicable a los hechos acaecidos en la causa, de manera que ±según sus palabras± el Tribunal de instancia habría basado su decisión únicamente en postulados doctrinarios que coincidían con el artículo 134 del Código Tributario, el cual sería el único sustento legal en todo el desarrollo de la sentencia, en tal virtud, señala que si se hubiese aplicado la norma sustantiva, la sentencia habría obtenido un resultado completamente distinto, habiendo sido ratificado legalmente el rechazo de las pretensiones del demandante. **4.2.7.-** Concluye su escrito inicial de interposición del recurso, con la siguiente pretensión: *ª (...) Por lo que, con todos los argumentos debidamente desarrollados en este recurso de casación, solicito a los señores miembros de la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, se case la sentencia recurrida por ser lo que en derecho corresponde. (...)º* [sic] (fj. 175 vta. exp. de instancia).

4.3.- Contestación al recurso.- Corrido traslado con el recurso admitido, no se observa contestación alguna de la parte actora.

5.- DELIMITACIÓN DEL PROBLEMA JURÍDICO.- Frente a los argumentos esgrimidos por la institución recurrente, corresponde determinar si la sentencia de instancia ha incurrido en el caso quinto del artículo 268 del COGEP, por falta de aplicación de los artículos 75, 146 y 150 del Código Tributario; 3 y 14 de la OCCEMC; y, la Disposición General Tercera del COA.

6.- ANÁLISIS.- Este Tribunal de la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario, para resolver el problema jurídico planteado, con fundamento en el caso quinto del artículo 268 del COGEP, admitido por el Conjuez Nacional Temporal, reflexiona lo siguiente:

6.1.- Determinación de causales.- El recurso de casación se fundamenta en el caso 5 del artículo 268 del COGEP que dispone: *ª Casos. El recurso de casación procederá en los siguientes casos: (¼) 5. Cuando se haya incurrido en aplicación indebida, falta de aplicación o errónea interpretación de normas de derecho sustantivo, incluyendo los precedentes jurisprudenciales obligatorios, que hayan sido determinantes en la parte dispositiva de la sentencia o auto. (...)º* . Se tiene entonces que, el caso quinto contiene los denominados errores *in iudicando* en la sentencia, en otras palabras, la violación directa de la norma sustantiva. Así pues, de configurarse el yerro jurídico en la sentencia, ésta debe ser corregida, teniendo en cuenta que existe la restricción de revisión probatoria[2] y que por lo tanto, su

2 Art. 270 inc. 4to del COGEP, que establece: *" Art. 270.- Admisibilidad del recurso. (Sustituido por el Art. 43 de la Ley s/n, R.O. 517-S, 26-VI-2019).- (...) No procede el recurso de casación cuando de*

planteamiento debe ser analizado a partir de los hechos dados por probados en la sentencia.

6.2.- Conceptualización doctrinaria.- 6.2.1.- Jurisconsultos y estudiosos del tema se han pronunciado sobre el vicio alegado, por ejemplo, lo manifestado por el jurista ecuatoriano Luis Cueva Carrión en su obra ªLa casación en materia civilº, manifiesta que consiste en: *ª(...) El error in iudicando tiene relación directa con el derecho sustantivo o de fondo; es el que se comete al violar las normas jurídicas de derecho sustantivo o material. Es el defecto en el juicio de derecho (...)º* [3]. **6.2.2.-** Al respecto, acerca del entendimiento de la falta de aplicación, tenemos que el jurista Luis Tolosa manifiesta que: *ª(...) Ocurre cuando el sentenciador niega en el fallo la existencia de un precepto, lo ignora frente al caso debatido. Es error contra ius, es rebeldía y desconocimiento de la norma. Es error de existencia de la norma por haberse excluido ésta en la sentenciaº* [4].

6.3.- Normas aplicables al caso.- Las normas de derecho sustantivo que la parte recurrente estima infringidas en la presente causa son las siguientes: **6.3.1.-** Código Tributario: **6.3.1.1.-** *ª Art. 75.- Competencia.- La competencia administrativa tributaria es la potestad que otorga la ley a determinada autoridad o institución, para conocer y resolver asuntos de carácter tributario.º* ; **6.3.1.2.-** *ª Art. 146.- Rectificación de errores de cálculo.- La administración podrá rectificar en cualquier tiempo, dentro de los plazos de prescripción, los errores aritméticos o de cálculo en que hubiere incurrido en actos de determinación o en sus resoluciones.º* ; **6.3.1.3.-** *ª Art. 150.- Requisitos.- Los títulos de crédito reunirán los siguientes requisitos: 1. Designación de la administración tributaria y departamento que lo emita; 2. Nombres y apellidos o razón social y número de registro, en su caso, que identifiquen al deudor tributario y su dirección, de ser conocida; 3. Lugar y fecha de la emisión y número que le corresponda; 4. Concepto por el que se emita con expresión de su antecedente; 5. Valor de la obligación que represente o de la diferencia exigible; 6. La fecha desde la cual se cobrarán intereses, si éstos se causaren; y, 7. Firma autógrafa, en facsímile o electrónica del funcionario o funcionarios que lo autoricen o emitan. La falta de alguno de los requisitos establecidos en este artículo, excepto el señalado en el numeral 6, causará la nulidad del título de crédito.º* . **6.3.2.-** Ordenanza para el Cobro de las Contribuciones Especiales de Mejoras en el cantón Cuenca: **6.3.2.1.-** *ª Art. 3.- Base del Tributo.- La base de este tributo será el costo de la obra respectiva, prorrateado entre las propiedades beneficiadas, en la forma y proporción que se establece en esta Ordenanza.º* ; **6.3.2.2.-** *ª Art. 14.- Distribución del costo de obras de agua potable,*

manera evidente lo que se pretende es la revisión de la prueba. (...)"

3 Cueva Carrión, Luis (2011). La casación en materia civil, Ediciones Cueva Carrión, Quito, Ecuador, pág. 226.

4 Tolosa Villabona, Luis (2008). Teoría y Técnica de la Casación: Civil - Penal, Laboral - Penal Militar - Acciones de grupo - Derecho Comparado. Bogotá, Colombia: Ediciones Doctrina y Ley, pág. 359.

alcantarillado, depuración de aguas residuales y otras redes de servicio.- El costo de las obras de agua potable, alcantarillado, depuración de aguas residuales y otras redes de servicio, en su valor total, será prorrateado de acuerdo al avalúo municipal de las propiedades beneficiadas, bien sea tal beneficio, general o específico según lo determine la Empresa Municipal de Telecomunicaciones, Agua Potable, Alcantarillado y Saneamiento de Cuenca ETAPA EP, de acuerdo con los respectivos reglamentos o el dictamen obligatorio de otras empresas ligadas a los servicios cuyas redes se hayan ejecutado. (...)º . **6.3.3.-** Código Orgánico Administrativo: *ª [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.º* .

6.4.- Estudio del caso en cuestión.- En relación al recurso de casación planteado por la administración municipal por el caso señalado, se considera lo siguiente:

6.4.1.- Resulta relevante tener presente los puntos de controversia señalados en la sentencia y fijados por las partes de común acuerdo con el juzgador en la audiencia, mismos que se encuentran transcritos textualmente en el numeral 3.1.- de la presente sentencia. En ese sentido, es trascendental destacar de manera sucinta que, en el presente recurso se acusa una falta de aplicación de normas sustantivas, por cuanto ±a entendimiento de la parte casacionista± se ignoraron las disposiciones legales que respaldarían el actuar de la institución demandada sobre su negativa al reclamo administrativo presentado por el contribuyente, pues entre otras cosas, se relacionarían con: la potestad de las administraciones de rectificar errores de cálculo; la base y la forma en la que se establece el tributo para cubrir el valor de la obra de alcantarillado; los requisitos que debe reunir un título de crédito para que goce de validez y no adolezca de nulidad; la figura de la competencia de las administraciones tributarias; y, la disposición acerca de la supletoriedad del Código Orgánico Administrativo al Código Tributario, normas que considera que si hubiesen sido aplicadas por el Tribunal Distrital, se habría podido corroborar la improcedencia de las pretensiones del actor respecto de su impugnación al título de crédito emitido, de todo lo cual, expresa que los vicios acusados fueron trascendentes en la sentencia, toda vez que estima que la demanda propuesta debía ser rechazada.

6.4.2.- Ahora bien, para iniciar el presente análisis, es importante mencionar que en el caso de estudio se ha propuesto el caso quinto que contiene los errores *in iudicando*, para lo cual se debe partir de los hechos probados sin que sea pertinente la valoración de prueba, conforme se estableció previamente en el considerando 6.1.- de esta sentencia, teniendo como tales los siguientes hechos dados por probados en sentencia: **i)** A pesar de que en la demanda, el señor Carlos Alberto Hidalgo Aguirre

afirmaba que presentó su reclamo el 15 de diciembre de 2016, de la copia del reclamo administrativo se pudo constatar que fue presentado el 19 de diciembre de 2016 (fj. 165 exp. de instancia, párr. 40); **ii)** La Resolución S/N que atendió el reclamo administrativo fue emitida el 13 de junio de 2022 (fj. 165, párr. 40); **iii)** Los temas controvertidos en relación al título de crédito No. 001-001-000000939 Cod. Tit. TIT000000942, mediante el cual se pretendía cobrar la Contribución Especial de Mejoras por concepto de ª CONSTRUCCIÓN DEL SISTEMA DE ALCANTARILLADO COMBINADO (RELIQ. 1266-CEM), fueron los siguientes: *a.- que la liquidación no se encuentra motivada; b.- que la obligación tributaria se encuentra extinguida; c.- que se encontraba caducada la facultad determinadora de ETAPA EP; y, d.- incumplimiento de procedimientos*; de los cuales, la empresa municipal no logró demostrar que se deriven en peticiones absurdas, contrarias a derecho ni atentatorias al interés público (fj. 165 anverso y reverso, párr. 41); **iv)** La administración municipal estaba en la obligación de emitir una resolución motivada dentro del término legal, mas sin embargo no lo hizo, razón por la cual se configuró irremediablemente el silencio administrativo, cuyo efecto era la aceptación tácita de las pretensiones del reclamante (fj. 165 vta., párr. 41); **v)** Luego de haber operado el silencio positivo, la institución demandada emitió la resolución administrativa impugnada en esta causa, mediante la cual negó en su integridad el reclamo planteado (fj. 165 vta., párr. 45). Así pues, corresponde proseguir con el estudio del caso invocado, conforme los cargos admitidos y en el orden establecido por el Conjuez de esta Sala, al tenor de las siguientes reflexiones:

I. <u>Sobre la falta de aplicación de los artículos 3 y 14 de la Ordenanza para el Cobro de las Contribuciones Especiales de Mejoras en el cantón Cuenca, y el artículo 146 del Código Tributario</u>

6.4.3.- Conforme los argumentos efectuados por la empresa demandada, descritos en el numeral 4.2.3.- de esta sentencia, se tiene que el recurrente formula sus repudios a las normas descritas vinculándolas entre sí por lo que corresponde analizarlo de forma conjunta. Asi pues manifiesta que el Tribunal Distrital habría invalidado su accionar en torno a la rectificación de errores de cálculo para la determinación de la obligación tributaria, destinada al financiamiento de la obra municipal, puesto que la entidad casacionista alega que los jueces de instancia ni siquiera consideraron los hechos relevantes sobre los cuales ETAPA EP procedió con dicha rectificación, acusación que a entendimiento de esta Sala corresponde más bien a un asunto vinculado a la congruencia en la sentencia, es decir a otro cargo casacional ±ajeno al propuesto± en cuanto a una la falta de pronunciamiento por parte del Tribunal de instancia, pero que en la especie, no guarda coherencia alguna con el único objeto controvertido que fue afrontado por los juzgadores, pues como tal, dentro del desarrollo y análisis de

la sentencia nunca se debate sobre el correcto o incorrecto proceder de la administración municipal en cuanto al denominado ªerror de cálculoº, al contrario, el pronunciamiento de los juzgadores de instancia, únicamente se ciñó en verificar si la resolución impugnada fue o no emitida dentro del plazo legal y consecuentemente, si operó el silencio administrativo.

6.4.4.- En esa línea argumentativa, el vicio propuesto deviene a todas luces en intrascendente, toda vez que se encamina a fundamentar y contrarrestar otro de los puntos de controversia que ni siquiera fue atendido por los juzgadores distritales, dado que los enunciados normativos invocados por el recurrente conciernen a la cuantificación del tributo, sin embargo, el análisis del fallo se centra en la figura del silencio administrativo, inherente a la facultad resolutiva de la administración tributaria municipal, por lo que, las normas invocadas no representan ninguna clase de incidencia en la resolución de la causa; aunado a ello, el casacionista presenta sus reproches argumentando la falta de aplicación de las normas sustantivas, pero no especifica la parte del fallo en la que se habría incurrido en el vicio alegado, ni tampoco determina cuál o cuáles fueron las normas que habrían sido aplicadas en lugar de las que estima obviadas por los jueces de instancia, de manera que incumple los parámetros fijados por la técnica casacional. Dicho así, el yerro de falta de aplicación de los artículos 146 del Código Tributario, 3 y 14 de la OCCEMC, al no encontrar asidero jurídico, es rechazado.

II. <u>Sobre la falta de aplicación del artículo 150 del Código Tributario</u>

6.4.5.- De su parte, en cuanto al cargo desarrollado y contenido en el numeral 4.2.4.- de esta sentencia, se tiene que la entidad casacionista desarrolla una narrativa como si se tratase de una suerte de apelación en segunda instancia, pues dirige sus argumentos a formular un reclamo sobre la inobservancia de requisitos que debe reunir el título de crédito, más sin embargo, dentro del desarrollo de la sentencia recurrida, en ninguna parte se aborda el examen al título de crédito, ni tampoco se analizan los elementos que lo componen, amén de que sea declarada la posible nulidad ante la ausencia de uno de ellos; en cambio ±y de nueva cuenta± el análisis jurídico se centra en el debate del silencio administrativo, en razón de la falta de atención oportuna al reclamo presentado por el contribuyente, así como en la comprobación respecto de si las pretensiones del accionante, eran contrarias a derecho para que pueda configurarse favorablemente el silencio administrativo que acepte tácitamente su petición, lo cual, acorde a los hechos probados en la causa ±delimitados en el numeral 6.4.2.- que antecede± mismos que conforme el caso casacional propuesto implica que se encuentran plenamente aceptados por el recurrente, se tiene que las objeciones del actor contenidas en su reclamo administrativo, no fueron absurdas, contrarias a derecho ni atentatorias al interés público, razón por la cual, la norma sustantiva estimada infringida en contraste a los hechos que se tiene como probados

conforme la técnica casacional impone en el análisis del caso 5 del artículo 268 del COGEP, y que no puede ser alterado por esta Sala, nos conduce a tener por intrascendente el cargo formulado, toda vez que contempla elementos que nunca fueron parte del análisis por parte de los juzgadores de instancia para la adopción de su decisión.

6.4.6.- Por otra parte, en la construcción de los argumentos en dicha parte del recurso, se observan aseveraciones de la entidad casacionista tales como: *ª(...) es necesario hacer hincapié en el hecho de que la Sala de instancia nunca hizo referencia alguna y peor un análisis en derecho de los cuatro argumentos esgrimidos por el contribuyente reclamante para sustentar la solicitada nulidad del título de crédito, (...)º* (fj. 7 anverso y reverso exp. casacional) y también: *ª(...) pero que la Sala de instancia al faltar a su deber de control de legalidad de los argumentos jurídicos del reclamante por el que se pretendía la nulidad del título de crédito, así como de los hechos y argumentos jurídicos sostenidos por la administración tributaria que llevaron a la negativa del reclamo, nada dice sobre la procedencia en derecho de la solicitada nulidad del título de crédito en su sentencia, (...)º* (fj. 7 vta.), se deja entrever que las acusaciones del recurrente nuevamente más bien se inclinan a denunciar una supuesta incongruencia en la sentencia, pero que en sí mismas no le alcanzan al caso quinto, bajo el cargo de falta de aplicación de la norma sustantiva señalada, puesto que según se explica, dicha normativa no guarda relación con el análisis realizado por el Tribunal A quo, y en ese sentido se corrobora, su nula trascendencia sobre lo decidido, lo cual conlleva irreparablemente a la improcedencia del cargo y por lo mismo, es igualmente desechado.

III. <u>Sobre la falta de aplicación del artículo 75 del Código Tributario</u>

6.4.7.- Acerca del cargo detallado en el considerando 4.2.5.- de esta sentencia, se tiene que el recurrente alega que los juzgadores obviaron aplicar la normativa concerniente a la competencia de la administraciones tributarias, sin embargo no repara en que, dicha norma legal únicamente contiene una definición de lo que comprende la competencia, como aquella potestad para conocer y resolver asuntos de carácter tributario acorde a lo transcrito en el numeral 6.3.1.1.- de este fallo, sin regular los presupuestos de cómo se pierde o no dicha potestad como equivocadamente lo asegura el casacionista, de manera que, el recurrente no precisa la manera en la que su omisión conlleva algún tipo de relevancia en el fallo, pues se limita a argumentar que conforme el enunciado de la norma sustantiva, la administración municipal no habría perdido competencia para resolver el reclamo propuesto, más en la sentencia, jamás se analiza la falta de competencia de ETAPA EP para resolver el reclamo propuesto, al contrario, los jueces distritales señalan que: *ª(...) es más, para que el interés público no sufra detrimento alguno, la* ***autoridad demandada <u>competente</u> estaba en la obligación de emitir una***

***resolución motivada dentro del término legal**, cuestión que no ha ocurrido en el presente caso, configurándose irremediablemente el silencio positivo, (...)º* (fj. 165 vta. exp. de instancia, lo resaltado es nuestro), de modo que nuevamente, su enfoque se centra en la configuración del silencio administrativo, mientras que no se evidencia algún pronunciamiento expreso sobre la falta de competencia de la administración municipal, por lo tanto, tampoco prospera el cargo de falta de aplicación del artículo 75 del Código Tributario, y por ende, se lo rechaza.

IV. Sobre la falta de aplicación de la Disposición General Tercera del Código Orgánico Administrativo

6.4.8.- Finalmente, respecto al último cargo propuesto por la institución recurrente, acorde a lo delimitado en el numeral 4.2.6.- que antecede, se tiene que la empresa municipal alega el Tribunal de instancia habría desconocido la Disposición General Tercera del COA, al momento en que inaplicó los artículos 75, 146 y 150 del Código Tributario para dar solución al litigio planteado, en el sentido de que ±a su entendimiento± dichos articulados habrían permitido afrontar los hechos acaecidos en el proceso, a fin de obtener una resolución judicial conforme a Derecho; no obstante, la postura del recurrente refleja a todas luces un errado entendimiento de la norma, puesto que en su tenor literal, la disposición general indica expresamente que en materia tributaria serán aplicables el Código Tributario y demás normativas afines, mientras que de forma supletoria podrán aplicarse los mandatos del Código Orgánico Administrativo *(ver § 6.3.3.- que antecede)*. Así pues, la entidad demandada formula sus argumentos, como si se tratase de una disposición normativa que impone la obligación de aplicar las normas del Código Tributario a los casos precisamente de carácter tributarios y nada más, llegando a establecer bajo ese simple criterio, que las normas sustantivas que él invoca debían ser aplicadas de forma imperativa; sin embargo dicha normativa parte de una obviedad esto es, ª *[...] En el ámbito tributario, son aplicables, las disposiciones contenidas en el Código Orgánico Tributario y demás normativa vigente¼º* esto por elemental sentido del criterio de especialidad, para a continuación regular que ª *[...] no obstante de ello, las disposiciones del presente Código se aplicarán de manera supletoria¼º* sin que se advierta la determinación de alguna norma del COA exhortadas por el recurrente, que hubieren sido determinantes en la resolución de la causa, por lo que, fundamentar la falta de aplicación de esta tercera disposición general carece de toda lógica, puesto que tampoco se discute en el fallo el alcance de las normas administrativas que pudieran ser o no aplicadas supletoriamente por sobre las tributarias, y que ±de hecho± fueron consideradas por los jueces distritales al momento de resolver la litis, por lo que, la disposición normativa contenida en un cuerpo legal (ajeno a la materia de estudio) resulta asimismo intrascendente en la parte dispositiva de la sentencia.

6.4.9.- Aunado a ello, se observa que la administración municipal sostiene que: *ª(...) el Tribunal Distrital haciendo caso omiso de la normativa aplicable a los hechos que suscitaron la negativa en derecho del reclamo administrativo cuya resolución es objeto de impugnación, únicamente basa su decisión en postulados doctrinarios que a su decir coincidirían con el artículo 134 del Código Tributario, siendo este su único sustento legal, tal como se desarrolla a detalle en el recurso interpuesto. (...)º* (fj. 8 vta. exp. casacional), antítesis que nuevamente se vincularía más con un reproche ante una falta de motivación por insuficiencia jurídica, pero que en el fondo no sustenta de ninguna manera cómo incide la falta de aplicación de la norma de derecho sustantivo alegada, más aún, cuando se verifica que en esencia, dicha acusación resulta falaz, puesto que de la fundamentación jurídica del fallo recurrido, se observa que los jueces de instancia aplican a su vez, los artículos 104 y 132 del Código Tributario en los párrafos 38 y 39 de su sentencia, de lo cual es preciso también recalcar que la sentencia debe ser apreciada y entendida en su integralidad con todas sus partes que la componen[5], pues solo de ese modo se puede comprender la motivación desarrollada por los jueces distritales en su decisión, por lo cual, dicha tesitura deviene en meras falacias argumentativas; por otro lado, se verifica que la institución demandada no presenta ninguna clase de reparo en contra de la aplicación de tales articulados, puesto que el cargo invocado ±que se sustenta en el caso quinto del artículo 268 del COGEP± únicamente reclama la falta de aplicación de una norma que habría sido la llamada gobernar la resolución de la causa, es decir, aquella que consideraba determinante para dar solución al presente litigio, sin embargo, conforme lo dicho, la empresa municipal no ha propuesto ningún repudio sobre la aplicación de dichas normas, las cuales se contraponen a los enunciado normativos citados por la administración municipal, mismos que no pueden converger entre sí, dado que dicha circunstancia daría como resultado una decisión sostenida en una marcada contradicción.

6.4.10.- Conforme las consideraciones expuestas, cabe advertir que la sola alusión de una falta de aplicación de normas sustantivas, no demuestra por sí misma, cómo incide tal yerro en desvirtuar la configuración del silencio administrativo, derivado de la ausencia de pronunciamiento oportuno al reclamo por parte de la administración municipal, ni mucho menos menos desvirtúa la conclusión arribada por los juzgadores de instancia, acerca de que las pretensiones del accionante no fueron alejadas al Derecho, circunstancias que sirvieron de soporte para que se declare la invalidez jurídica de la resolución impugnada y se reconozca la aceptación tácita del reclamo presentado por el contribuyente, lo cual no puede ser alterado ni modificado por esta Sala, todavía más, cuando la entidad recurrente plantea su estrategia en aras de que se revaloricen los argumentos propuestos en

5 Segundo inciso del artículo 101 del COGEP, que señala: *"Art. 101.- Sentencia ejecutoriada. (...) Para apreciar el alcance de la sentencia, se tendrá en cuenta no solo la parte resolutiva, sino también la motivación de la misma."*.

sede administrativa y la resolución que fue materia de litigio, a fin de que se dé la razón de lo que afirma, lo cual conlleva a la improcedencia del cargo alegado sobre la falta de aplicación de la Disposición General Tercera del COA, y por lo mismo, es rechazado.

6.4.11.- Por último, esta Sala enfatiza que el recurso de casación no comprende una nueva instancia, sino que únicamente tutela y corrige posibles vicios jurídicos que pudieran devenir de los fallos dictados por jueces de las distintas unidades, juzgados y cortes provinciales o distritales ubicadas en todo nuestro territorio nacional, en virtud de lo cual, cabe esclarecer que la simple inconformidad con lo resuelto no comporta un yerro que deba ser enmendado en la sentencia que se recurre, dicho así, dentro del presente recurso, al haberse descartado la trascendencia de los cargos de falta de aplicación de los artículos 75, 146 y 150 del Código Tributario; 3 y 14 de la OCCEMC; y, de la Disposición General Tercera del COA, sustentado en el caso quinto del artículo 268 del COGEP, el recurso interpuesto no encuentra asidero jurídico y por lo tanto, es inadmitido.

7.- DECISIÓN.- Por los fundamentos que anteceden, al tenor del artículo 273 del Código Orgánico General de Procesos, esta Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia *ª ADMINISTRANDO JUSTICIA, EN NOMBRE DEL PUEBLO SOBERANO DEL ECUADOR, Y POR AUTORIDAD DE LA CONSTITUCIÓN Y LAS LEYES DE LA REPÚBLICAº* , **RESUELVE**:

7.1.- NO CASAR la sentencia dictada por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el cantón Cuenca, provincia del Azuay, el 04 de abril de 2023, a las 14h51, en el proceso judicial No. 01501-2022-00087.

7.2.- Actúe como Secretaria Relatora dentro de este proceso, la Dra. Ligia Marisol Mediavilla, en virtud de la acción de personal vigente.

7.3.- Sin costas ni honorarios que regular.

7.4.- Notifíquese, publíquese y devuélvase el expediente a la sala especializada de origen.

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

MORALES ORDÓÑEZ GILDA ROSANA
JUEZA NACIONAL

GUSTAVO ADOLFO DURANGO VELA
JUEZ NACIONAL

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

FUNCIÓN JUDICIAL

278274482-DFE

Juicio No. 09501-2022-00127 RESOLUCION 821-2025

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

AUTOR/A: JOSE DIONICIO SUING NAGUA

CORTE NACIONAL DE JUSTICIA. - SALA ESPECIALIZADA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL DE JUSTICIA. Quito, jueves 27 de noviembre del 2025, las 16h25. VISTOS.- Comparece el abogado David Alejandro Ordóñez González, procurador fiscal designado por el Servicio de Rentas Internas, e interpone recurso de casación en contra del fallo de mayoría dictado el 30 de noviembre de 2022, a las 8h03, por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el cantón Guayaquil, provincia del Guayas, en el juicio de impugnación No. 09501-2022-00127.

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 (CRE); artículo 184 del Código Orgánico de la Función Judicial (COFJ) y artículo 266 y siguientes del Código Orgánico General de Procesos (COGEP). 1.2.- El Pleno de la Corte Nacional de Justicia, mediante Resolución No. 02-2021, conformó sus seis Salas Especializadas según lo faculta el Código Orgánico de la Función Judicial en su artículo 183. 1.3.- La Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia es competente para conocer y resolver el presente recurso de casación, en virtud de lo previsto en la segunda parte del artículo 185 numeral 1 del COFJ. 1.4.- Luego del sorteo de ley correspondiente, realizado el 29 de agosto de 2025, a las 12h53 (fj. 71 exp. Casación), se radicó la competencia en el Tribunal integrado por los doctores José Suing Nagua (Ponente), Gustavo Durango Vela y Rosana Morales Ordóñez, Jueces Nacionales de la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario. No obstante, a través del acta de sorteo de 25 de noviembre de 2025, a las 8h32, se encargó al Dr. Marco Vinicio Albán Zambonino, Conjuez Nacional Temporal, el despacho de la Dra. Rosana Morales Ordóñez, los días 26 y 27 de noviembre de 2025 de 9h00 a 17h00, al haberse concedido licencia a la Dra. Rosana Morales Ordónez según oficio No. 1545-JDSN-P-CNJ-2025 de 24 de noviembre de 2025 de la Presidencia de la Corte Nacional de Justicia. 1.5.- En tal virtud, según lo que dispone el

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

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

FUNCIÓN JUDICIAL DOCUMENTO FIRMADO ELECTRÓNICAMENTE Firmado por MARCO VINICIO ALBAN ZAMBONINO C=EC L=QUITO CI 0501675946

artículo 160.1 del Código Orgánico de la Función Judicial, el Tribunal en su actual integración es el conformado por los doctores José Suing Nagua, Juez Nacional, Ponente; Gustavo Durango Vela, Juez Nacional Encargado; y, Marco Albán Zambonino, Conjuez 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 26 de noviembre de 2025, a las 15h00.

3.- Antecedentes procesales.- 3.1.- Objeto de la controversia.- De la sentencia de instancia con voto de mayoría se desprende que la controversia radica en: ª Establecer si la Administración Tributaria al dictar la resolución impugnada en el Recurso de Revisión, iniciado de oficio en contra de la Resolución No. 109012018DEV308693, ha procedido conforme a derecho; para lo cual el Tribunal examinará si las declaraciones sustitutivas cumplen con la normativa tributaria; y definir si el contribuyente podía reclasificar el ISD pasándolo de gasto deducible a crédito tributario.º. (fs. 229 vuelta expediente de instancia). 3.2.- Resolución impugnada.- El Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario en el fallo de mayoría antes referido resolvió: ª declarar con lugar la demanda presentada por la compañía DITECA S.A., en contra de LA DIRECTORA GENERAL DEL SERVICIO DE RENTAS INTERNAS, y en consecuencia la invalidez de la resolución N° NAC-RRRRRVC21-00000179.º. (fs. 233 expediente de instancia). 3.3.- Recurso de casación.- Mediante escrito de fecha 11 de mayo de 2023, 16h45, el abogado David Alejandro Ordóñez González, procurador designado por la autoridad tributaria demandada, interpone recurso de casación en contra del fallo de mayoría antes referido, con fundamento en el caso segundo del artículo 268 del COGEP por el vicio de falta de motivación, señalando como infringidos los artículos 76 numeral 7 literal l de la Constitución de la República del Ecuador, 95 numeral 6, 89, 90 numeral 5, 95 numeral 7 del COGEP, artículo 130 numeral 4 del COFJ, artículo 9 numeral 4 de la Ley Orgánica de Garantías Jurisdiccionales y Control Constitucional y de la Sentencia No. 1158-17-EP/21 expedida por la Corte Constitucional. También por el caso cuarto del artículo 268 del COGEP por el que alega la equivocada aplicación del artículo 123 del

Código Tributario y la falta de aplicación del artículo 164 del COGEP. 3.4.- Calificación.- El Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario calificó el recurso de casación en auto de 15 de mayo de 2023, las 16h05, en los términos de los artículos 266, 269 y 274 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 25 de abril de 2025, las 10h33, el doctor Marco Vinicio Albán Zambonino en su calidad de Conjuez de la Sala, dispuso a la parte recurrente que aclare y complete su recurso en un término de cinco días. (fj. 44 - 45 expediente de casación). Posteriormente, mediante escrito presentado el 5 mayo de 2025, 14h11, el procurador judicial de la recurrente da cumplimiento con la aclaración solicitada. (fj. 47 - 51 expediente de casación). Finalmente, en auto de 19 de mayo de 2025, a las 10h21, el Conjuez de la Sala resolvió admitir el recurso planteado por el Servicio de Rentas Internas en los siguientes términos: ª 8.1. ADMITIR el recurso de casación presentado a nombre de la DIRECTORA GENERAL DEL SERVICIO DE RENTAS INTERNAS (SRI), por el siguiente cargo de falta de motivación, fundamentado en el caso segundo del art. 268 del COGEP: Falta de motivación: El artículo 76 numeral 7 literal l) de la Constitución de la República del Ecuador, El artículo 89 del Código Orgánico General de Procesos, El artículo 130 numeral 4 del código Orgánico de la Función Judicial.º. (fj. 53 - 55 vuelta expediente de casación).

4.- Fundamentación del recurso de casación.- 4.1.- La casacionista en su recurso señala que la argumentación que realizan los jueces de instancia para determinar la procedencia del crédito tributario no contiene una estructura mínimamente completa. Al efecto, cita el considerando 7.1.9 y 7.1.10 del fallo recurrido y señala que la resolución a la que arriban los jueces de instancia para determinar que el actor tiene lugar a que se le restituya el valor por concepto de crédito tributario por pagos de ISD; de acuerdo a esos considerandos, se encontraría justificado porque el perito realizó una explicación técnica de la existencia del crédito tributario y corresponde la aplicación del segundo artículo innumerado a continuación del artículo 162 de la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria en el Ecuador y del numeral 3 del primer artículo innumerado a continuación del artículo 21 del Reglamento para la Aplicación del Impuesto a la Salida de Divisas. (fj. 251 expediente de instancia). 4.2.- A su vez, indica que la resolución dictada por los jueces de instancia para determinar la procedencia del crédito tributario por concepto de pagos de ISD no contiene el requisito de

motivación pues incurre en el vicio de insuficiencia motivacional porque no cumple con el correspondiente estańdar de suficiencia, ya que, como se ha indicado en líneas precedentes, si bien se indica que por parte del perito del actor se realizó un análisis técnico para justificar la existencia del crédito tributario en ningun momento los jueces de instancia explican cuáles han sido los elementos o afirmaciones que han extraído para considerar que, en efecto, el análisis proferido por el perito demostraba la existencia o no del crédito tributario; a más de no explicarse la pertinencia en la aplicación de las normas a los hechos dados por ciertos. Señala que no existe una justificación suficiente de los hechos dados por probados ni se desprende que exista un ejercicio de subsunción de las normas a los hechos. (fj. 251 vuelta expediente de instancia). 4.3.- La institución recurrente concluye su recurso indicando que es evidente que en la resolución de los jueces de instancia, que da lugar a la existencia del crédito tributario por concepto de crédito tributario por pagos de ISD a favor del actor, ha prescindido del requisito correspondiente a la motivación (fj. 251 vuelta expediente de instancia). 4.4.- En la aclaración hace referencia a que dentro de la porción de la sentencia recurrida citada en el texto ª la actuación de la administración tributaria evidentemente afecta gravemente la motivación del acto administrativo impugnadoº, no encontramos el cumplimiento de tal disposición ya que no existe una pertinencia de los hechos con el derecho pues se especifica la normativa jurídica aplicable para señalar cuando son inválidos los actos impugnados pero contrapone a lo resuelto para determinar que el actor tiene lugar a que se le restituya el valor por concepto de crédito tributario por pagos de ISD y se encontraría justificado por qué el Tribunal realizó una explicación técnica de la existencia del crédito tributario (al criterio de ellos) y corresponde la aplicación del segundo artículo innumerado a continuación del artículo 162 de la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria en el Ecuador y del numeral 3 del primer artićulo innumerado a continuación del artićulo 21 del Reglamento para la Aplicación del Impuesto a la Salida de Divisas. (fj. 49 expediente de casación). 4.5.- Expresa que el Tribunal no hace ningún tipo de análisis para concluir que los hechos probados en la presente causa se adecuan o se encasillan en los presupuestos de derecho, la simple mención no existe error de hecho ni de derecho en la resolución No. 109012018RDEV308693, emitida por el Director Zonal 8 del Servicio de Rentas Internas sin describir la razón de dicho criterio, por tanto, al no haberse justificado la causal de revisión, dicho recurso es improcedente. (sic). Señala que no puede ser entendido como motivación para establecer que el acto administrativo carece de motivación el utilizar una norma que

simplemente no podría utilizarse en un acto válido, pues lo resuelto por el Tribunal es una falta de motivación que no cuenta con preceptos básicos, argumentos y normas jurídicas conforme a la norma tributaria y esto es fundamento suficiente para iniciar un recurso de revisión de oficio existiendo las causales suficientes, y que de la simple lectura de la sentencia se observa que no se realiza ningún análisis en cuanto a los hechos probados en relación a la normativa jurídica, es decir, no hay un cotejamiento de los hechos con el derecho que sustente la decisión a la que arriba el juzgador, tal circunstancia le merece la calificación de inmotivada. (fj. 49 expediente de casación). 4.6.- Señala que es preciso tener en cuenta que el Tribunal únicamente menciona que no hay error de hecho y derecho que justifique el inicio de un recurso de revisión que se refiere a que la Administración Tributaria debe emitir su actuaciones motivadamente y que dicho acto acarrearía a una invalidez del acto administrativo, citando las normas de derecho que aparentemente a criterio del Tribunal debieron formar parte del acto administrativo para cumplir con una motivación efectiva, lo cual es completamente errado. No es posible que se citen normas que no sustenten un criterio del inicio de un recurso de revisión, normas que ni siquiera debieron formar parte del análisis realizado por el SRI por el simple hecho de que era un acto completamente válido como la realización de un análisis o cotejamiento de los hechos probados con el derecho. (fj. 49 vuelta expediente de casación). 4.7.- Concluye su aclaración expresando que el Tribunal A quo incumplió con el requisito de motivación, pues ni siquiera hace referencia a lo que obra del expediente administrativo y, más concretamente, de los argumentos de la Administración Tributaria plasmados en el acto impugnado, sin siquiera desarrolla análisis exhaustivo en relación con el acto administrativo. Contrario a ello, la Sala A quo únicamente hace una recopilación de supuestos y presunciones o cronología que posteriormente ni siquiera son fundamentadas, sin mencionar normas ni llegar a un criterio lógico acorde a su resolución, esto es llegar a la conclusión de declarar a una resolución por el simple y vago argumento de señalar que se incumplió con lo señalado de suponer no haberse justificado la causal de revisión, dicho recurso administrativo es improcedente. Afirma que es una sentencia simplista y sin fundamento sin atar los hechos, los argumentos con las normas jurídicas, siendo imposible afirmar que se está frente a una motivada sentencia, tan simplista una decisión al llegar a catalogar a la resolución administrativa como inmotivada, tampoco mencionó una norma jurídica, tampoco doctrina referentes a las causales del inicio del recurso de revisión, de manera muy general, sin determinar ni concretar la pertinencia de aquello al caso sub

judice. (fj. 50 expediente de casación). 4.8.- Contestación al recurso.- Corrido traslado con el recurso admitido, mediante escrito presentado con fecha 1 de julio de 2025, a las 14h17, comparece el abogado Alfonso Andrés Ríos Robalino, en calidad de procurador judicial de la compañía DITECA S.A, y señala que el cumplimiento del criterio rector de suficiencia del fallo recurrido es que la conclusión donde se indica que no existió ni se justificó el error de derecho alegado por la administración tributaria, referente a la improcedencia frente a la ley de la reclasificación contable, cuenta con una suficiencia fáctica y normativa, siendo inviable que se pueda alegar una falta de motivación como pretende el Servicio de Rentas Internas. (fj. 58 vuelta - 62 vuelta expediente de casación). 4.9.- Acerca de la inexistencia de error de Derecho, señala que la decisión del Tribunal respecto de que la presentación de declaraciones sustitutivas no eran necesarias y no podían incidir en su derecho a la devolución y, por ende, tampoco podría alegarse un error de hecho, cuenta con premisas fácticas y normativas suficientes. (fj. 64 vuelta expediente de casación) 4.10.- En cuanto a la improcedencia del recurso de casación por cuanto el SRI no soportó las causales alegadas de la decisión del Tribunal respecto de este punto cuenta con premisas fácticas y normativas suficientes, como lo prescribe la Corte Constitucional para considerarse suficientemente motivado. En suma, señala que es claro que los puntos que sustentan la decisión del Tribunal al declarar con lugar la demanda presentada por DITECA cumple con el criterio de suficiencia en su motivación. No solo desde un aspecto general, sino que cada uno de los puntos que sostienen su línea lógica A), B) y C) cumplen asimismo con esta premisa de forma individual. (fj. 66 expediente de casación) 4.11.- En cuanto a la deficiencia casacional al sustentar la causal por parte del recurrente, señala que de lo expuesto en apartados anteriores, es jurídicamente inviable que el recurrente asevere que no existe explicación o desarrollo respecto de los motivos por los cuales el Tribunal consideró improcedente el recurso de revisión y, consecuentemente, con lugar la demanda de DITECA. Aún peor de la forma generalizada y escueta que lo hace. Al respecto, indica que se debe tener en cuenta que muy probablemente esta imprecisión nace del hecho que el recurrente está utilizando el estándar antiguo prescrito por la Corte Constitucional y aplicado anteriormente por las Cortes de Justicia, referente al test de motivación; mismo que ya ha sido catalogado por la actual Corte a través de su jurisprudencia como obsoleto e impreciso al analizar un vicio inherente a la motivación. (fj. 66 y 66 vuelta expediente de casación) 4.12.- Afirma que dentro del recurso de casación no se encuentra un desarrollo mínimo que haga referencia a la falta de suficiencia fáctica o normativa de la

motivación plasmada por el Tribunal en sentencia, como prescribe actualmente la Corte Constitucional; no obstante, no solo que señala que no encuentra ninguna referencia a aquello, sino que de su revisión solamente encontramos acusaciones generales respecto de que no existe sustento de las conclusiones en sentencia, lo cual no es así. (fj. 66 vuelta expediente de casación) 4.13.- Concluye la contestación indicando que siendo que la causal de casación en referencia parte del análisis de las alegaciones del recurrente sobre la presunta falta de motivación en el fallo, y que las realizadas por el SRI no cumplen en lo mínimo las directrices prescritas en la jurisprudencia constitucional para el efecto, esta Sala se encuentra imposibilitada de procesar y analizar el recurso de casación por ser improcedente. (fj. 66 vuelta expediente de casación).

5.- Delimitación del problema jurídico.- 5.1.- En base a los argumentos esgrimidos por la recurrente, corresponde determinar si la sentencia impugnada ha incurrido en el caso segundo del artículo 268 del COGEP por el que se acusa de falta de motivación a la sentencia recurrida, en virtud de la inobservancia de los artículos 76 numeral 7 literal l) de la Constitución de la República del Ecuador, 89 del Código Orgánico General de Procesos y del artículo 130 numeral 4 del Código Orgánico de la Función Judicial.

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

6.2.- Caso segundo.- ª Cuando la sentencia o auto no contenga los requisitos exigidos por la ley o en su parte dispositiva se adopten decisiones contradictorias o incompatibles así como, cuando no cumplan el requisito de motivación.º. 6.2.1.- Falta de motivación.- La motivación consiste en una ª (¼) operación mental del juez dirigida a determinar si todos los extremos de una decisión son susceptibles ser incluidos en la redacción de la resolución, por gozar de una adecuada justificación jurídica.º. Fernando de la Rúa define a la motivación de la sentencia como ª (¼) el elemento intelectual, de contenido crítico, valorativo y lógico, que consiste en el conjunto de razonamientos de hecho y derecho en los cuales el juez apoya su decisión.º. 6.2.2.- Las normas señaladas como infringidas son: a) Artículo 76 numeral 7 literal l) de la

Constitución de la República del Ecuador.- ª En todo proceso en el que se determinen derechos y obligaciones de cualquier orden, se asegurará el derecho al debido proceso que incluirá las siguientes garantías básicas: 7. El derecho de las personas a la defensa incluirá las siguientes garantías: l) Las resoluciones de los poderes públicos deberán ser motivadas. No habrá motivación si en la resolución no se enuncian las normas o principios jurídicos en que se funda y no se explica la pertinencia de su aplicación a los antecedentes de hecho. Los actos administrativos, resoluciones o fallos que no se encuentren debidamente motivados se considerarán nulos. Las servidoras o servidores responsables serán sancionados.º. b) Artículo 89 del Código Orgánico General de Procesos.- ª Motivación. Toda sentencia y auto serán motivados, bajo pena de nulidad. No habrá tal motivación si en la resolución no se enuncian las normas o principios jurídicos en que se funda y no se explica la pertinencia de su aplicación a los antecedentes de hecho. Las sentencias se motivarán expresando los razonamientos fácticos y jurídicos, que conducen a la apreciación y valoración de las pruebas como a la interpretación y aplicación del derecho. La nulidad por falta de motivación única y exclusivamente podrá ser alegada como fundamento del recurso de apelación o causal del recurso de casación.º. c) Artículo 130 numeral 4 del Código Orgánico de la Función Judicial.- ª Art. 130.- Facultades jurisdiccionales de las juezas y jueces.- Es facultad esencial de las juezas y jueces ejercer las atribuciones jurisdiccionales de acuerdo con la Constitución, los instrumentos internacionales de derechos humanos y las leyes; por lo tanto deben: (...) 4. Motivar debidamente sus resoluciones. No habrá motivación si en la resolución no se enuncian las normas o principios jurídicos en que se funda y no se explica la pertinencia de su aplicación a los antecedentes de hecho. Las resoluciones o fallos que no se encuentren debidamente motivados serán nulos; (...).º. 6.2.3.- La casacionista para fundamentar su recurso alega, principalmente, que el fallo adolece del vicio motivacional de apariencia, insuficiencia e inatinencia. Afirma que la sentencia recurrida señala que ª la actuación de la administración tributaria evidentemente afecta gravemente la motivación del acto administrativo impugnadoº, pero que no existe una pertinencia de los hechos con el derecho, pues se especifica la normativa jurídica aplicable para señalar cuándo son inválidos los actos impugnados y se contrapone a lo resuelto para determinar que el actor tiene derecho a que se le restituya el valor por concepto de crédito tributario por pagos de ISD. Señala que el Tribunal no hace ningún tipo de análisis para concluir que los hechos probados en la causa se encasillan en los presupuestos de derecho, pues considera que la simple mención de que no

existe error de hecho y de derecho en la Resolución No. 109012018RDEV308693 -sin describir la razón de dicho criterio-, no implica que no se haya justificado la causal de revisión y, en tal virtud, resolver que el recurso de revisión es improcedente, recalcando que dicha afirmación no puede entenderse como motivación para determinar que un acto administrativo está inmotivado. Finalmente, que el Tribunal A quo ni siquiera hace referencia a lo que obra del expediente administrativo, ni de los argumentos de la administración tributaria plasmados en el acto impugnado. 6.2.4.- Esta Sala especializada analizando el fallo recurrido al amparo del caso segundo, observa que los juzgadores de instancia en el considerando cuarto se refieren a la enunciación breve de los hechos y circunstancias objeto de la demanda y la contestación. En el considerando quinto se resuelve sobre las excepciones previas presentadas, la validez del proceso, el objeto de la controversia y la conciliación. En el considerando sexto se establece la relación de los hechos probados, relevantes para la resolución. 6.2.5.- A partir del considerando séptimo, los juzgadores de instancia motivan la resolución que adoptan en la causa. Al efecto, se advierte que en el considerando 7.1.3 se determina que el acto impugnado es la resolución No. NAC-RRRRRVC21-00000179 dictada por el Director General del Servicio de Rentas Internas y notificada el 25 de noviembre de 2021, dentro del trámite del recurso de revisión iniciado de oficio por la administración tributaria. 6.2.6.- En el considerando 7.1.5 los juzgadores delimitan su análisis a verificar la procedencia de la causal en la cual la administración tributaria sustentó su recurso de revisión -numeral 1 del artículo 143 del Código Tributario-, es decir, verificar si se cumplió el precepto legal de ª haberse expedido o dictado la resolución recurrida con evidente error de hecho y de derecho.º. 6.2.7.- En ese orden de ideas, del fallo se desprende que en el considerando 7.1.7, los juzgadores advierten que la administración considera que incurrió en un error de hecho y de derecho en la resolución No. 109012018RDEV308693, por la cual atendió la solicitud administrativa de pago en exceso por concepto de retenciones en la fuente del Impuesto a la Renta correspondiente al ejercicio fiscal 2015, el cual incluye el crédito tributario de los años 2012, 2013 y 2014, y se reconoció el derecho que tiene la compañía para que se le reintegre la cantidad total de USD. 1⊗40.625,93 que corresponde a un saldo a favor por concepto de retenciones en la fuente del Impuesto a la Renta de los años 2013, 2014 y 2015 más los respectivos intereses. Así, el Tribunal Distrital precisa que el fundamento de la resolución administrativa impugnada es que se habría realizado una reclasificación de las retenciones en la fuente del Impuesto a la Salida de Divisas, al registrarlas inicialmente como

gasto y posteriormente como crédito tributario en las declaraciones sustitutivas correspondientes al Impuesto a la Renta de los ejercicios fiscales 2013, 2014 y 2015. De tal forma que la administración consideró que se incumplió con la normativa tributaria que prohibía expresamente la modificación injustificada de los rubros, pues considera que las alternativas que prevé el artículo innumerado a continuación del Art. 21 del Reglamento para la Aplicación del Impuesto a la Salida de Divisas son excluyentes entre sí, y porque considera que las declaraciones sustitutivas no cumplieron las condiciones establecidas en la ley. 6.2.8.- A continuación, en el considerando 7.1.9, los juzgadores de instancia realizan su propia valoración y análisis a fin de verificar si la causal 1 del artículo 143 del Código Tributario se cumplió, y al efecto señalan: ª C) Conforme a las disposiciones citadas, los contribuyentes que realicen importaciones de materias primas, insumos y bienes de capital que consten en el listado que para el efecto emite el Comité de Política Tributaria, tendrán derecho a considerar el ISD pagado en tales importaciones, como crédito tributario para el pago del impuesto a la renta de los cinco últimos ejercicios fiscales. Así también, se prevé que los pagos por ISD susceptible de considerarse como crédito tributario y que no hayan sido utilizados para el pago del impuesto a la renta del ejercicio en que se generaron o dentro de los cuatro ejercicios fiscales posteriores, podrá ser objeto de devolución por parte del SRI, previa solicitud. De la revisión a la demanda y contestación se colige que para el año en que la accionante solicitó a la Administración Tributaria la devolución del ISD, es decir, en el año 2017, se encontraba en plena vigencia su derecho a obtener el reintegro de los valores solicitados, lo cual no ha sido un hecho controvertido. D) Así también hay que tener en cuenta que la legislación en materia tributaria no prevé limitación alguna para ejercer el derecho a la devolución del crédito tributario de ISD, pues para este efecto, basta con que se trate de un ISD pagado en importaciones de materias primas, insumos y bienes de capital que conste en el listado emitido por el Comité de Política Tributaria y, que el contribuyente se encuentre dentro del plazo legal para solicitar su devolución, lo que tampoco es hecho controvertido. En cuanto a lo alegado por la demandada referente a que el artículo innumerado segundo a continuación al artículo 162 de la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria prohíbe de manera expresa en su último inciso que la devolución no procederá respecto de los valores de ISD considerados como gastos deducibles en la respectiva declaración de impuesto a la renta, el Tribunal considera que la norma se refiere a que el aprovechamiento del ISD como crédito tributario no procede cuando en lugar de haberse registrado como tal, haya sido utilizado como gasto

deducible en la declaración del impuesto a la renta, lo cual no significa que el contribuyente esté imposibilitado a efectuar las correcciones necesarias en su contabilidad que le permitan acceder a la devolución de un valor que por su naturaleza constituye crédito tributario. Si es la intención del contribuyente recuperar los valores que la misma ley otorga la devolución como crédito tributario, es posible que realice las correcciones en su contabilidad con la finalidad de que se evidencie este derecho. En el caso de la accionante, procedió a reclasificar el valor que inicialmente fue considerado como parte del costo de venta, a crédito tributario, lo que fue constatado en la solicitud de devolución realizado ante la Administración.º. (El resaltado es de la Sala). 6.2.9.- Respecto de las declaraciones sustitutivas realizadas por el contribuyente, los juzgadores distritales también exponen su análisis, concluyendo que las disposiciones sobre el crédito tributario de ISD que se hallan en la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria del Ecuador y el Reglamento para la Aplicación del Impuesto a la Salida de Divisas, hacen especial mención a las condiciones a observarse para que el ISD sea crédito tributario a favor del contribuyente, de lo cual no es requisito de procedibilidad la presentación de una declaración sustitutiva. 6.2.10.- En el mismo considerando 7.1.9, los juzgadores concluyen que: ªPor tanto, al haberse demostrado en el reclamo de pago en exceso lo cual no ha sido controvertido, la existencia del crédito tributario una vez realizada la reclasificación contable, le asistía a la actora el derecho a presentar su reclamación. De esta forma, se concluye que la accionante cumplió con las condiciones para que sea procedente el reintegro del crédito tributario solicitado.º. (El resaltado es de la Sala). 6.2.11.- Finalmente, esta Sala especializada verifica que los juzgadores distritales en ejercicio del control de legalidad del acto administrativo impugnado resuelven que: ªPor lo expuesto, el Tribunal considera que no existe error de hecho ni de derecho en la resolución No. 109012018RDEV308693, emitida por el Director Zonal 8 del Servicio de Rentas Internas, por tanto al no haberse justificado la causal de revisión, dicho recurso es improcedente.º. 6.2.12.- Con los antecedentes expuestos, se advierte que la sentencia de instancia se encuentra motivada, pues resuelve con fundamento jurídico, en apego a los hechos que relata y a la revisión del acto administrativo impugnado, que en la resolución expedida en el trámite del recurso de revisión iniciado de oficio por la autoridad tributaria, no se probó el cumplimiento de la causal prevista en el numeral 1 del artículo 143 del Código Tributario, de tal forma que el Tribunal de instancia consideró que la resolución No. 09012018RDEV308693 no adolecía de error de hecho o de derecho alguno, por lo cual resolvió que el recurso de revisión de

oficio de la referida resolución era improcedente, de lo cual, declaró la invalidez de la resolución N° NAC-RRRRRVC21-00000179. 6.2.13.- La institución recurrente señala en su recurso que el fallo adolece del vicio motivacional de apariencia, insuficiencia e inatinencia, pero sin justificar de manera fundamentada cada vicio, y afirma que no existe una pertinencia de los hechos al derecho, al determinar que el actor tiene derecho a que se le restituyan los valores por crédito tributario. Sin embargo, lo que el fallo señala es que para la emisión de la resolución del recurso de revisión no se ha probado la causal 1 del artículo 143 del Código Tributario, de tal forma que no existió evidente error de hecho y de derecho que haya justificado la resolución adoptada en el recurso de revisión administrativo. El argumento de la casacionista respecto de que la sentencia únicamente se refiere una simple afirmación de que no se ha justificado el error de hecho y de derecho, no tiene asidero, pues los juzgadores distritales han explicado en su fallo que: ª... la norma se refiere a que el aprovechamiento del ISD como crédito tributario no procede cuando en lugar de haberse registrado como tal, haya sido utilizado como gasto deducible en la declaración del impuesto a la renta, lo cual no significa que el contribuyente esté imposibilitado a efectuar las correcciones necesarias en su contabilidad que le permitan acceder a la devolución de un valor que por su naturaleza constituye crédito tributario.º, en tal virtud, se evidencia un análisis de las normas que regulan el crédito tributario, para concluir que el beneficio no procede cuando los valores han sido registrados como crédito tributario y como gasto, lo cual, conforme se desprende del fallo, no ha ocurrido. Adicionalmente, que el derecho a la devolución fue constatado por la administración, al momento de expedir la resolución No. 09012018RDEV308693 y verificar que la contribuyente realizó la reclasificación contable del costo al crédito tributario, tanto así, que el Tribunal distrital concluye que: ª el accionante cumplió con las condiciones para que sea procedente el crédito tributario, lo cual, concuerda con la resolución adoptada respecto de que la administración no ha probado el cumplimiento de la causal 1 del artículo 143 del Código Tributario.º. 6.2.14.- Finalmente, respecto de la afirmación de la casacionista de que el Tribunal A quo no hace referencia a lo que obra del expediente administrativo, ni de los argumentos de la administración tributaria plasmados en el acto impugnado, esta Sala especializada observa que el fallo recurrido hace un análisis integral de la resolución del recurso de revisión y se refiere con claridad a los fundamentos de dicho acto, identificando que no se cumplió con lo dispuesto el numeral 1 del artículo 143 del Código Tributario, de tal forma que la resolución adoptada en la revisión fue ilegal. 6.2.15.- Adicionalmente, hay que

mencionar que si la recurrente no está de acuerdo con el hilo conductor del razonamiento de los juzgadores, con las conclusiones a las que se llega en el fallo recurrido puesto que la misma Corte Constitucional del Ecuador en sentencia No. 1158-17-EP/21 ha reflexionado que: ª[..]La garantía de la motivación, entonces, exige que la motivación sea suficiente, independientemente de si también es correcta, o sea, al margen de si es la mejor argumentación posible conforme al Derecho y conforme a los hechos. Es decir, la mencionada garantía exige que la motivación contenga: (i) una fundamentación normativa suficiente, sea o no correcta conforme al Derecho; y, (ii) una fundamentación fáctica suficiente, sea o no correcta conforme a los hechos. Como esta Corte ha señalado, ª[l]a garantía de la motivación no incluye un derecho al acierto o a la corrección jurídica de las resoluciones judicialesº, como vemos la motivación suficiente no pasa por el acierto o desacierto a las aspiraciones de las partes y de ello, a través del yerro de motivación, no puede sustentarse y pretenderse la corrección de un fallo ª24. Cabe señalar, además, que para la Corte la garantía de la motivación no se refiere a la corrección del razonamiento judicial, sino, exclusivamente, a explicar de forma suficiente los fundamentos de la decisión adoptada.º (Sentencia No. 1507-15-EP/21 de 20 de enero de 2021), toda vez que el análisis del recurso formulado al amparo del caso 2 del artículo 268 del COGEP, corresponde verificar si la sentencia de instancia motivó la conclusión a la que llegó, indistintamente de si ésta es correcta o no, puesto que para analizar la incorrección de un fallo, el artículo 268 citado, prevé otras causales de imputación. En tal virtud, no se observa que la sentencia incurra en el vicio de falta de motivación; tampoco se observa infracción de los artículos 76 numeral 7 literal l) de la Constitución de la República del Ecuador, 89 del Código Orgánico General de Procesos ni del artículo 130 numeral 4 del Código Orgánico de la Función Judicial, por lo que se rechaza el recurso planteado con sustento en el caso segundo del artículo 268 del COGEP.

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 de mayoría dictado el 30 de noviembre de 2022, a las 8h03, por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el cantón Guayaquil, provincia del Guayas, en el juicio de impugnación No. 09501-2022-00127.

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.

Resolución de fácil lectura

La Sala especializada de lo Contencioso Tributario al analizar el vicio sustentado en el caso segundo del artículo 268 del COGEP, ha considerado que el fallo de mayoría se encuentra debidamente motivado y no adolece de insuficiencia, inatinencia o apariencia; por lo que, ha resuelto no casar la sentencia impugnada.

JOSE DIONICIO SUING NAGUA
JUEZ NACIONAL (PONENTE)

GUSTAVO ADOLFO DURANGO VELA
JUEZ NACIONAL

ALBAN ZAMBONINO MARCO VINICIO
CONJUEZ NACIONAL (E)

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



Mgs. Jaqueline Vargas Camacho
DIRECTORA (E)

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

www.registroficial.gob.ec

ML/AM

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

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

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