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

J17510-2021-00007, J17510-2020-00030, J13802-2019-00441, J17510-2022-00242, J17510-2020-00116

Año II - Nº 452 - 88 páginas
Quito, martes 17 de noviembre de 2026

FUNCIÓN JUDICIAL

Juicio No. 17510-2021-00007 RESOLUCION 238-2026

289129352-DFE

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

AUTOR/A: GUSTAVO ADOLFO DURANGO VELA

CORTE NACIONAL DE JUSTICIA. - SALA ESPECIALIZADA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL DE JUSTICIA. Quito, lunes 13 de abril del 2026, las 10h51. **VISTOS:** La Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, conformada por los jueces nacionales doctores: Gilda Rosana Morales Ordóñez, José Suing Nagua y Gustavo Durango Vela (E) y ponente, dictan sentencia de casación en el proceso No. **17510-2021-00007**.

1. Antecedentes procesales

1.1. La Abg. Leda Alfonso Trujillo, procuradora judicial de la compañía TECNOQUÍMICAS DEL ECUADOR S.A., presenta acción de impugnación en contra de la Determinación de control posterior No. JRP2-2020-0021-D001, notificada el 28 de septiembre de 2020, dictada por la Ing. Ruth Esther Suárez Moreno, Directora Nacional de Intervención delegada de la Directora General del Servicio Nacional de Aduana del Ecuador (en adelante SENAE), con la que se determina una reliquidación de valores a pagar debido a la modificación de la partida arancelaria del producto GLUCOSAMINA + CONDROITINA de medicamento a preparaciones alimenticias (fs.1 a 13).

1.2. En el caso puesto en nuestro conocimiento, el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el Distrito Metropolitano de Quito, provincia de Pichincha, conforme con lo resuelto en la audiencia preliminar, de común acuerdo con las partes procesales, señala como objeto de la controversia: *"Analizar la determinación de control posterior No. JRP2-2020-0021-P001, de 28 de septiembre de 2020 emitida por la Directora Nacional de Intervención del Servicio Nacional de Aduana del Ecuador, a fin de verificar si la misma ha sido debidamente motivada o si, en el cambio de partida arancelaria del producto*

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

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

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

GLUCOSAMINA+CONDROITINA importado bajo con refrendos No. 028-2015-10-00185886, No. 073-2015-10-00101294, No. 073-2015-10-00236850, No. 073-2015-10-00380217, No. 073-2015-10-00426733, No. 073-2015-10-00584201, No. 073-2015-10-00711972, No. 073-2015-10-00722787, No. 073-2015-10-00792243, No. 073-2016-10-00030882, No. 073-2016-10-00328985, No. 073-2016-10-00464466, No. 073-2016-10-00536483, No. 073-2016-10-00695322, No. 073-2016-10-00757651, No. 073-2016-10-00795559, No. 073-2017-10-00207503, No. 073-2017-10-00594655 y No. 073-2018-10-00910095, se observaron la normas pertinentes sobre clasificación arancelaria, a fin de establecer si era posible que el SENAE haya cambiado la partida arancelaria de medicamentos, por la de preparaciones alimenticias.º

1.3. Mediante sentencia de mayoría dictada el 9 de marzo de 2022, las 09h50, notificada en esa misma fecha, el Tribunal de instancia resuelve aceptar la demanda que presenta la procuradora judicial de la compañía TECNOQUÍMICAS DEL ECUADOR S.A. y, en consecuencia, declara la nulidad de la determinación de control posterior No. JRP2-2020-0021-D001, emitida por la Directora Nacional de Intervención del SENAE. En tal virtud, en aplicación de lo resuelto, a la importación del producto ªGLUCOSAMINA+CONDROITINAº, realizada con las declaraciones aduaneras con refrendos No. 073-2016-10-00757651, No. 073-2016- 10-00695322, No. 073-2016-10-00795559, No. 073-2016-10-00464466, No. 073-2016-10-00328985, No. 073-2016-10-00536483, No. 073-2015-10-00380217, No. 073-2015-10-00792243, No. 073-2015-10-00722787, No. 073-2015-10- 00711972, No. 073-2015-10-00584201, No. 073-2015-10-00426733, No. 028-2015-10-00185866, No. 073-2015-10- 00236850, No. 073-2015-10-00101294, No. 073-2017-10-00594655, No. 073-2017-10-00207503, No. 073-2018-10-00910095 y No. 073-2016-10-00030882, se le aplicará el régimen jurídico aduanero generado en torno a la subpartida arancelaria No. 3004.90.29.00, correspondiente a ªmedicamentos de uso humanoº, por lo que, se deja sin efecto la determinación de control posterior, sin que fijen costas ni honorarios que regular (fs. 135 a 146).

1.4. La Abg. María Fernanda Morales Alarcón, procuradora judicial debidamente legitimada de la Directora General del SENAE, interpone recurso extraordinario de casación (fs. 148 a 154), el 19 de abril de 2022, en contra de la referida sentencia de mayoría del 9 de marzo de 2022; y, mediante auto dictado el 19 de abril de 2022, las 14h12 (fs. 256), se lo declara

oportuno por el Tribunal de instancia, quien dispone remitir el expediente a la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia.

1.5. Mediante providencia de 6 de marzo de 2025, las 09h01, la Dra. Tania Jaramillo Luzuriaga, Conjueza Nacional, admite a trámite el recurso de casación propuesto por la parte recurrente, por el ***caso quin*to** del art. 268 del Código Orgánico General de Procesos (en adelante COGEP), por los vicios de: **(a)** ***aplicación indebida*** de los arts. 76.1 y 226 de la Constitución de la República del Ecuador (en adelante CRE); y, **(b)** ***falta de aplicación*** de los arts. 259 de la Ley Orgánica de Salud (en adelante LOS); 79 del Reglamento al Título de Facilitación Aduanera del Código Orgánico de la Producción Comercio e Inversiones (en adelante RCOPCI); y, Resoluciones No. 020-2017 y No. 59-2012 del COMEX.

2. Competencia

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

2.2. En virtud del sorteo de la causa, de 14 de mayo del 2025, las 09h18, se radica la competencia en la Sala Especializada integrada por los doctores: Gilda Rosana Morales Ordóñez, José Dionicio Suing Nagua (Jueces Nacionales) y Gustavo Durango Vela (Juez Nacional encargado) ponente de esta causa.

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

2.4. El Pleno de la Corte Nacional de Justicia, mediante Resolución No. 2, de 5 de febrero de

2021, integra la Sala de lo Contencioso Tributario con los doctores Gilda Rosana Morales Ordóñez y José Suing Nagua. Mediante Oficio No. 635-SG-CNJ, la doctora Paulina Aguirre Suárez, Presidenta de la Corte Nacional de Justicia, llama al doctor Gustavo Durango Vela para que asuma el despacho de la Sala Contencioso Tributaria, en reemplazo de la doctora Ana María Crespo Santos, el que se ratifica mediante Oficio No. 92-P-CNJ-2021, de 12 de febrero de 2021, que dicta el doctor Iván Saquicela Rodas, Presidente de la Corte Nacional de Justicia y que se avala con Acción de Personal No. 166-UATH-2021-NB, de 19 de febrero de 2021.

3. Validez procesal

En la tramitación del presente recurso extraordinario de casación no se observa omisión de solemnidad sustancial alguna que pudiera invalidarlo o causar la nulidad procesal, como así lo manifestaron las partes procesales en la audiencia de casación, llevada a cabo el día **jueves 9 de abril 2026, las 14h45**; en consecuencia, se declara la validez de todo lo actuado.

4. Fundamentación del recurso de casación

4.1. La autoridad aduanera demandada en el escrito y en la audiencia de casación llevada a cabo en la fecha señalada sostiene que, en la sentencia recurrida se incurre en el caso ***quinto*** del art. 268 del COGEP, por los vicios de ***aplicación indebida*** de los arts. 76.1 y 226 de la CRE y ***falta de aplicación*** de los arts. 259 de la Ley Orgánica de la Salud (en adelante LOS), 79 del RCOPCI y Resoluciones Nos. 020-2017 y 59-2012 del COMEX.

4.1.1. Arguye que, existe una ***aplicación indebida*** del art. 76.1 de la CRE, por cuanto en la sentencia de mayoría el Tribunal de instancia no explica qué norma de clasificación arancelaria no aplicó la administración aduanera y al no hacerse el análisis de la normativa de clasificación arancelaria, no se entiende cómo se resuelve la causa con la mentada norma constitucional. Señala que, los juzgadores *A quo* se centran en el análisis de la motivación de la resolución impugnada sin verificar, conforme con el objeto de la controversia, la observancia de las normas pertinentes sobre clasificación arancelaria.

4.1.2. Asimismo, se manifiesta que, el Tribunal de instancia, para resolver la causa realiza

una ***aplicación indebida*** del art. 226 de la CRE (principio constitucional de coordinación de acciones entre instituciones del Estado) pues, a su criterio, es un hecho cierto que el SENAE tiene como competencia la clasificación arancelaria; sin embargo, dicho Tribunal para resolver emplea, de forma errada, la mentada disposición y señala que el SENAE debió observar el registro sanitario del producto ªGLUCOSAMINA + CONDROITINAº como medicamento que otorga el ARCSA al momento de clasificar la mercadería.

4.1.3. Puntualiza que, existe una indebida aplicación de la mentada norma constitucional la que no regula aspecto alguno con relación de la clasificación arancelaria, más aún, si se considera que el objeto de la litis no se centra en determinar cuál organismo tiene la competencia para clasificación arancelaria, así como tampoco existe una descoordinación de funciones entre el Ministerio de Salud Ð a través del ARCSAÐ quien tiene competencia en temas de salud y el SENAE quien tiene competencia Ð en materia tributariaÐ para realizar la clasificación arancelaria, las que distan entre sí, pues cada institución tiene sus propios fines, sin que exista vulneración alguna al principio de coordinación.

4.1.4. Considera que, las infracciones acusadas influyen en la decisión de la causa, pues el Tribunal de instancia dicta sentencia aplicando, de forma indebida, los arts. 76.1 y 226 de la CRE, disposiciones que fueron determinantes para resolver la litis, pues con ellas se establece que existe una vulneración a la seguridad jurídica al no haberse aplicado el principio de coordinación, principio que debió tomarse en cuenta para determinar la clasificación arancelaria. No obstante, conforme queda indicado, las mentadas normas constitucionales no rigen la clasificación arancelaria, por lo que, no debían aplicarse. Concluye que, si el Tribunal *A quo* no hubiera aplicado estas normas impertinentes, la decisión de la causa hubiera ratificado el acto administrativo impugnado.

4.1.5. Añade que, el art. 259 de la LOS que se señala como no aplicado hace relación al registro sanitario y lo que constituye medicamento. De dicha norma se desprende que, la definición dada por el Ministerio de Salud es solo para efectos de aplicación de dicha ley, no tiene un alcance tributario. Por extensión, la definición de medicamento, se aplica a la asociación de sustancias de valor dietético con indicaciones terapéuticas y, en el presente caso, la mercancía objeto de estudio es un suplemento, por lo que, arancelariamente tiene una clasificación específica que se sujeta a un arancel.

4.1.6. Por ello, considera que, es evidente la falta de aplicación del art. 259 de la LOS por parte del Tribunal de instancia, al considerarse que el registro sanitario es una prueba fundamental en clasificación arancelaria. El ARCSA califica la mercancía para sus fines, para lo cual verifica la calidad y eficacia de las mercancías que ingresan al país; por su parte, el SENAE clasifica arancelariamente las mercancías, aplicando las reglas y notas explicativas vigentes al momento de la importación. Añade que, en la sentencia es determinante la falta de aplicación de la mentada disposición, pues ocasiona que el Tribunal *A quo* llegue a la errada conclusión que el registro sanitario es un documento probatorio esencial para clasificación arancelaria, lo que, a su vez, origina que se establezca que existe una falta de coordinación entre funciones, hecho alejado de la realidad, ya que las dos instituciones tienen fines distintos.

4.1.7. Por otra parte, también se señala la **falta de aplicación** del art. 79 del Reglamento del COPCI, norma que sirve de base para realizar una correcta clasificación arancelaria y que indica que, para clasificar arancelariamente un producto, es necesario aplicar las reglas de generales de interpretación, notas explicativas del sistema armonizado, que es lo que realiza la administración aduanera para determinar la subpartida arancelaria de la mercancía objeto de la litis. No obstante, la sentencia de instancia al no aplicar el mentado artículo, considera que la administración no aplica el principio de coordinación y tampoco respeta la calificación que consta en el registro sanitario que otorga el ARCSA. Como consecuencia de ello, se desprende que el Tribunal de nivel desconoce la mentada norma y, en su lugar, aplica una norma constitucional para resolver un juicio de clasificación arancelaria.

4.1.8. Además, considera que existe una ***falta de aplicación*** de la Resolución COMEX No. 59-2012 (refrendos 2015, 2016 y 2017), de 17 de mayo de 2012, publicada en el Suplemento del Registro Oficial No. 859, de 28 de diciembre de 2012 y la Resolución COMEX No. 20-2017 (refrendos 2017 y 2018), publicada en el Registro Oficial, de 23 de agosto de 2017, emitida para su cumplimiento el 1 de septiembre de 2017. Específicamente, señala que no se aplica la subpartida 2106.90.79.00 del arancel, la que se encontraba vigente a la fecha de las importaciones, en las Resoluciones No. 59-2012 y No. 20-2017, así como tampoco se aplica las notas del capítulo 3004, Nota 1.a) que determinan que este capítulo no comprende complementos alimenticios.

4.1.9. Dice que, el arancel de importaciones se somete a revisiones periódicas cada 5 años, las que son realizadas por el organismo internacional matriz de Aduanas a nivel mundial, esto es, la Organización Mundial de Aduanas (OMA) y, por ende, tiene aplicación internacional. Estas revisiones generan creación y aperturas de nuevas subpartidas arancelarias como es la subpartida 2106 (implícitamente dejarían sin efecto cualquier consulta anterior existente).

4.1.10. En el presente caso, el arancel vigente a esas importaciones tuvo una revisión desde el 2002 hasta agosto del año 2017 (sexta enmienda) y es el que hasta la actualidad se utiliza para emitir criterios de clasificación arancelaria, esto en concordancia con el arancel que la OMC establece para los países suscriptores, así como de la CAN, ley para las partes. ª *El arancel ha sufrido modificaciones lo que generó que, a la fecha de importación existan subpartidas específicas para determinados productos como el caso de los suplementos alimenticios, en la quinta enmienda en el año 2012 la partida 2106 ha sufrido modificaciones, en esta partida se clasifican los complementos y suplementos alimenticios, según sus componentes y, en el caso sub júdice, se lo clasifica en la subpartida 2106.90.79.00, por cuanto la mercancía es un suplemento y no es un medicamento para que pueda ser clasificado en la partida 3004º* .

4.1.11. Continúa sosteniendo que, las Resoluciones No. 59-2012 y No. 20-2017 contienen una partida específica para los complementos y suplementos alimenticios, por lo tanto, al existir un arancel vigente a la fecha de las importaciones, dicha subpartida cuyo texto identifica claramente a este tipo de productos, le corresponde clasificarse en dicha subpartida 2106.90.79.00. El SENAE se encuentra en la obligación de clasificar arancelariamente las mercancías que ingresan al país, bajo la normativa vigente a la importación, en este caso, las Resoluciones No. 50-2012 y No. 20-2017, según el año de ingreso, indicado en los refrendos, las resoluciones que contienen la subpartida específica para los suplementos alimenticios.

4.1.12. No obstante, el Tribunal de instancia establece como documento probatorio el registro sanitario y aplica la calificación dada por el Ministerio de Salud a través del ARCSA a la mercancía, calificación que no tiene fines tributarios, obviando aplicar las resoluciones del COMEX, que contienen las subpartidas específicas para clasificar arancelariamente las mercancías objeto de la litis, que son suplementos, tanto más que, de la sentencia se desprende que la actora no presenta estudios clínicos para demostrar que la mercancía objeto de la litis es un medicamento, por lo que, no le corresponde la partida 3004. Las Resoluciones

No. 59-2012 y No. 20-2017 contienen el arancel que debe aplicarse al momento de la importación, según el año de importación; dentro del arancel se encuentran las notas de las partidas, las que, determinan que los complementos alimenticios no pueden clasificarse en la partida 3004 correspondiente a medicamentos. Además, de las notas explicativas de la partida 3004 también se puede verificar que, los productos que se destinan a conservar el organismo en buen estado de salud, no se pueden considerar como medicamentos. Dentro de las notas consta que ni siquiera productos considerados como medicamentos se clasifican en la partida 3004, por existir una partida específica.

4.1.13. Sin embargo, dice la recurrente, el Tribunal de instancia no aplica las notas de la partida y notas explicativas de la partida 3004, motivo por el que considera que el registro sanitario determina la clasificación arancelaria de las mercancías. Concluye que, los juzgadores de nivel llegan a conclusiones erradas por cuanto dejan de aplicar normativa que rige la clasificación arancelaria, como son el art. 79 del Reglamento del COMEX, así como las mentadas normas de clasificación arancelaria lo que fue determinante en la resolución pues ocasiona que el fallo concluya que, el registro sanitario es trascendental para clasificar un producto. En virtud de lo expuesto, solicita que se case la sentencia recurrida.

4.2. Contestación al recurso de casación. Si bien mediante auto de admisión del recurso dictado por la Conjueza el 6 de marzo de 2025, las 09h01, se dispone correr traslado a la contraparte procesal, a fin de que conteste el recurso de casación de forma fundamentada, no aparece del proceso escrito alguno de contestación al recurso admitido; sin embargo, la procuradora judicial de la empresa actora Abg. Leda Alfonso Trujillo, compareció a la audiencia e hizo uso del derecho a contradicción a los fundamentos del SENAE.

5. Problema Jurídico

Determinar si la sentencia objeto del recurso de casación incurre en el caso ***quinto*** del art. 268 del COGEP, por los vicios de: ***aplicación indebida*** de los arts. 76.1 y 226 de la CRE; y, ***falta de aplicación*** de los arts. 259 de la LOS, 79 del RCOPCI y, Resoluciones Nos. 020-2017 y 59-2012 del COMEX.

6. Análisis de la Sala de Casación

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

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

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

6.2. Alcance doctrinario del vicio propuesto. Luis Tolosa Villabona (*Teoría y Técnica de la Casación*, Bogotá: Ediciones Doctrina y Ley Ltda., 2005, p. 359), sobre la ***aplicación indebida*** sostiene que:

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

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

> *ª [¼] cuando la norma ha sido entendida rectamente en su alcance y significado, más se la ha utilizado para un caso que no es el que ella contempla.* Para Calamandrei, el vicio de aplicación indebida puede llegarse [¼] *por dos distintos modos que son*

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

También la parte recurrente alega la ***falta de aplicación*** de normas de derecho, incluyendo los precedentes jurisprudenciales obligatorios. Al respecto, Luis Tolosa Villabona (*Teoría y Técnica de la Casación*, Bogotá: Ediciones Doctrina y Ley Ltda., 2005, p. 357) sobre este vicio señala:

ª La falta de aplicación de la ley sustancial implica desconocimiento, ignorancia o infracción directa de una norma. Es violación por existencia del precepto porque hay una exclusión evidente del precepto o un error en la validez de la norma en el tiempo. Corresponde a un error contra ius, rebeldía y desconocimiento de la norma. Según la doctrina y la jurisprudencia, en consonancia con los dispositivos legales, ocurre la falta de aplicación cuando se deja de aplicar un precepto legal, y ello constituye ©la infracción directa típica© por haberlo ignorado el sentenciador o por no haberle reconocido validez, sea por desconocimiento del fallador o por abierta rebeldía contra el precepto [¼]º .

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

<u>Constitución de la Republica del Ecuador (CRE)</u>

*ª **Art. 76.-** En todo proceso en el que se determinen derechos y obligaciones de cualquier orden, se asegurará el derecho al debido proceso que incluirá las siguientes garantías básicas: 1. Corresponde a toda autoridad administrativa o judicial, garantizar el cumplimiento de las normas y los derechos de las partes (¼).º*

*ª **Art. 226.-** Las instituciones del Estado, sus organismos, dependencias, las servidoras o servidores públicos y las personas que actúen en virtud de una potestad estatal ejercerán solamente las competencias y facultades que les sean atribuidas en la*

Constitución y la ley. Tendrán el deber de coordinar acciones para el cumplimiento de sus fines y hacer efectivo el goce y ejercicio de los derechos reconocidos en la Constitución.º

Ley Orgánica de la Salud (LOS)

*ª **Art. 259.-** Para efectos de esta Ley, se entiende por: [¼] Registro sanitario.- Es la certificación otorgada por la autoridad sanitaria nacional, para la importación, exportación y comercialización de los productos de uso y consumo humano señalados en el artículo 137 de esta Ley. Dicha certificación es otorgada cuando se cumpla con los requisitos de calidad, seguridad, eficacia y aptitud para consumir y usar dichos productos cumpliendo los trámites establecidos en la presente Ley y sus reglamentos.º*

Reglamento al Título de Facilitación Aduanera del Código Orgánico de la Producción Comercio e Inversiones (RCOPCI)

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

Resoluciones Nos. 020-2017 y 59-2012 del COMEX

6.4. Análisis del caso *SUB JÚDICE.-* Los cuestionamientos de la administración aduanera, al amparo del caso *quinto* del art. 268 del COGEP, por los vicios de ***aplicación indebida*** de los arts. 76.1 y 226 de la CRE y ***falta de aplicación*** de los arts. 259 de la LOS, 79 de RCOPCI y Resoluciones Nos. 020-2017 y 59-2012 del COMEX, se encaminan a establecer que es incorrecto y contrario a derecho, el análisis que realiza el Tribunal de instancia en la sentencia de mayoría, pues se centra en la motivación de la resolución impugnada e indica que el SENAE inobserva el registro sanitario del producto ª GLUCOSAMINA + CONDROITINAº como medicamento que otorga el ARCSA, en lugar de verificar que la autoridad, conforme con sus competencias y, en coordinación con MSP, realiza una correcta clasificación arancelaria de la mercancía como suplemento alimenticio.

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

6.4.2. Una vez que se define el objeto de la controversia (numeral 1.2 de esta sentencia) y teniendo en cuenta que el caso que se invoca parte de la aceptación de los hechos probados y aquellos no controvertidos, se identifican como tales los siguientes: **(a)** El SENAE contaba con información suficiente para analizar la efectiva naturaleza del producto, sin embargo, no lo hizo. **(b)** No es objeto de discusión la potestad que se reconoce al SENAE, en el ámbito de sus competencias, de establecer la correcta clasificación arancelaria de las mercancías, esto es, clasificar o reclasificar las mercancías sujetas a su control. **(c)** No se observa sustento técnico suficiente en las conclusiones a las que arriba el SENAE para el cambio de partida al producto ª GLUCOSAMINA + CONDROITINAº, al que lo califica como *ª medicamento extranjero º* de libre venta sin analizar la efectiva naturaleza del producto importado, por lo que califica a la resolución impugnada como inmotivada por tener una motivación aparente. **(d)** El SENAE no ha demostrado que el producto en litigio sea un suplemento alimenticio, en función del art. 311 del COGEP.

6.4.3. Con estos hechos que aparecen como probados o no controvertidos, el Tribunal de instancia en el numeral 7.4 del fallo de mayoría señala que, el reparo que la parte actora realiza tiene relación con la falta de motivación del acto impugnado, conforme con los arts. 76.7.l) de la CRE, 81 y 122 del CT, pues considera que no se toma en cuenta la efectiva naturaleza del producto ª GLUCOSAMINA + CONDROITINAº, ni la información que se entrega para calificar a la mercancía como *ª medicamento de libre ventaº* , argumento que lo rebate la administración aduanera quien considera que el cambio de partida sí se encuentra debidamente motivado.

6.4.4. En este contexto, los juzgadores de nivel, señalan que les corresponde determinar si, en el análisis de determinación arancelaria que efectúa el SENAE (reclasificación de las mercancías), se observa objetivamente la efectiva naturaleza del producto, tomando en cuenta su debida composición y efectos, a fin de establecer la subpartida arancelaria aplicable y la motivación de los actos administrativos emitidos.

6.4.5. La compañía actora presenta como prueba el registro sanitario del producto ª GLUCOSAMINA+CONDROITINAº.

6.4.6. El Tribunal de instancia también sostiene que, conforme con el art. 169 del COGEP es obligación de la parte actora probar los hechos afirmativos y negados por el demandado, sin embargo, en materia contencioso tributaria, al tenor del art. 311 del COGEP, le corresponde al SENAE probar los hechos o actos del contribuyente de los cuales se concluya la existencia de la obligación tributaria y su cuantía; por lo que, su obligación procesal, era la de desvanecer la prueba actuada por la compañía, contenida en el registro sanitario y demostrar que el producto ª GLUCOSAMINA + CONDROITINAº es una preparación alimenticia.

6.4.7. El Tribunal A quo también señala que se verifica una contravención a la seguridad jurídica, al establecerse, en el acto impugnado, en evidente contradicción, la aplicación de un IVA tarifa cero, al considerarlo como medicamento, no así del ad-valorem y salvaguardias que se aplican de acuerdo con la subpartida determinada por el SENAE, situación que la rectifica el Tribunal de instancia. Con estas consideraciones, concluye que, la resolución impugnada carece de motivación debida para sustentar el cambio de partida arancelaria, sin que el SENAE hubiere demostrado cuál es la efectiva naturaleza del producto importado, por

lo que, se ratifica la subpartida arancelaria en la que la compañía actora ha clasificado al producto ª GLUCOSAMINA + CONDROITINAº.

6.5. Decisión de la Sala.- Al haber sido acusado la ***indebida aplicación*** de los arts. 76.1 y 226 de la CRE, este cargo debe examinarse en primer lugar, por tratarse de violaciones de disposiciones constitucionales, para lo que se debe probar con precisión en qué parte del fallo se desconocen dichos principios constitucionales, cómo se desconocen y si ese desconocimiento produjo un detrimento al derecho a la defensa del contribuyente, por lo cual corresponde a la Autoridad administrativa garantizar el cumplimiento de las normas y derechos del contribuyente.

6.5.1. Al respecto, es trascendente analizar el numeral **7.5.** de la sentencia de instancia que, sobre el derecho a la defensa de la empresa importadora, textualmente manifiesta: *ª ¼ el tribunal observa que en el acto impugnado, aunque la administración tributaria explica de forma suficientemente y fundamentada, las razones por las cuales el producto ª GLUCOSAMINA+CONDROITINAº debe ser clasificado en la sub partida arancelaria No. 2106.90.79.00 y no en la que ha declarado la actora; se verifica que en su formato, la determinación contiene la trascripción textual de varias normas legales, informes y memorandos internos, arribando finalmente a una conclusión que no analiza la efectiva naturaleza del producto, desde un punto de vista técnico para realizar el examen merciológico con el que concluye, es decir que el acto impugnado, a la luz de la jurisprudencia emitida por la Corte Constitucional, contiene una motivación aparenteº*. (subrayado de esta Sala) Lo que evidencia claramente que a este análisis le eran aplicables las dos normas constitucionales reprochadas, pues se ha declarado como hecho probado la ª falta de motivaciónº y con ello los juzgadores restablecen el derecho a la defensa del usuario aduanero, tanto así que se ha garantizado el cumplimiento de las normas y los derechos de las partes como lo determina el art. 76 reprochado, asimismo no se evidencia que se encuentre en conflicto las competencias del SENAE, siendo aquello un hecho no controvertido, no evidenciándose además que los juzgadores se hubieren anclado en el principio de coordinación que establece la segunda parte del art. 226 de la Constitución, para llegar a una decisión, pues es evidente que la decisión a la que llegaron los jueces distritales no es por falta de aplicación del principio de coordinación, sino porque el SENAE no demostró que el producto sea un suplento alimenticio como lo afirmó, y, porque el acto administrativo no se

encontraba motivado, razones suficientes que condujeron a una conclusión en instancia, por lo que el reproche a las normas constitucionales deviene en intrascendente, pues si se hace el ejercicio de eliminar dichas normas del fallo de instancia, la decisión permanece inalterable, lo que denota su intrascendencia.

6.5.2. Por otro lado, el casacionista a través de una argumentación sesgada y contradictoria, señala que el Tribunal de instancia ª no analiza en ningún momento las normas sobre la clasificación arancelariaº, lo que resulta impreciso pues los juzgadores llegan a una conclusión, por falta de prueba del SENAE y por falta de motivación del acto administrativo impugnado, siendo esto medular para su decisión.

6.5.3. Sobre la falta de aplicación de los arts. 259 de la LOS y 79 de RCOPCI, conviene indicar que, esta Sala de Casación tampoco encuentra que existan los mentados yerros pues, frente a la declaratoria de ª falta de motivaciónº de la resolución impugnada, dichos vicios resultan intrascendentes en la ratio decidendi de la decisión judicial, pues la razón principal por la que el Tribunal de instancia llega a la conclusión de aceptar la demanda y dejar sin efecto la determinación de control posterior es que se ha demostrado, conforme con los hechos probados, que la resolución impugnada carece de motivación debida para sustentar el cambio de partida arancelaria, pues la autoridad aduanera no demuestra cuál es la efectiva naturaleza del producto importado y solamente se remite a su competencia para rectificar, lo cual no es suficiente.

6.5.4. Como consecuencia de lo anterior, tampoco se evidencia una falta de aplicación de las Resoluciones No. 020-2017 y No. 59-2012 del COMEX, conforme queda indicado.

Por todas las razones expuestas, conforme con el caso 5 del art. 268 del COGEP, el recurso no procede y, por tanto, se rechaza, sin que ello signifique que todos los jueces de esta Sala se encuentren de acuerdo con lo resuelto en instancia, pues se rechaza el recurso por el análisis técnico casacional que corresponde bajo el caso 5.

7. Decisión

7.1. Por los fundamentos expuestos, esta Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de

la Corte Nacional de Justicia, **Administrando justicia, en nombre del pueblo soberano del Ecuador, y por autoridad de la Constitución y las leyes de la República**, resuelve:

7.2. NO CASAR la sentencia de mayoría 9 de marzo de 2022, las 09h50, que dicta el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el Distrito Metropolitano de Quito, provincia de Pichincha, dentro del juicio de impugnación 17510-2021-00007.

7.3. Sin costas.

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

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

Resumen de fácil comprensión

No se casa la sentencia de mayoría dictada en instancia, pues no se han evidenciado el vicio de *aplicación indebida* del art. 76.1 y 226 de la CRE y *falta de aplicación* de los arts. 259 de la LOS, 79 de RCOPCI y Resoluciones No. 020-2017 y No. 59-2012 del COMEX, conforme con el caso 5 del art. 268 del COGEP, pues el Tribunal de instancia, considera que el SENAE señala que el producto importado es un suplemento alimenticio sin analizar su efectiva naturaleza por lo que califica a la resolución impugnada como inmotivada por tener una motivación aparente; y por no haber demostrado el SENAE su afirmación en función del art. 311 del COGEP.

GUSTAVO ADOLFO DURANGO VELA

JUEZ NACIONAL (PONENTE)

MORALES ORDÓÑEZ GILDA ROSANA

JUEZA NACIONAL

JOSE DIONICIO SUING NAGUA

JUEZ NACIONAL

VOTO SALVADO DEL JUEZ NACIONAL, SALA ESPECIALIZADA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL DE JUSTICIA, JOSE DIONICIO SUING NAGUA.

CORTE NACIONAL DE JUSTICIA. - SALA ESPECIALIZADA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL DE JUSTICIA. Quito, lunes 13 de abril del 2026, las 10h51. 1.- Me aparto de la decisión de mayoría en tanto, el Tribunal de instancia consideró que el SENAE debió tomar en cuenta al momento de clasificar la partida arancelaria del producto importado que cuenta con registro sanitario como medicamento otorgado por el ARCSA, que además se debió observar el principio de coordinación contemplado en el artículo 226 de la Constitución de la República. Este juzgador ha sido reiterativo y uniforme en considerar que el hecho de que un producto cuente con registro sanitario, per se, no es suficiente para que el SENAE acoja tal calificación, pues está dentro de sus competencias el clasificar las mercaderías verificando la materia constitutiva, grado de elaboración y más características que permitan identificar plenamente al producto, para lo cual deberá aplicar las reglas generales interpretativas del sistema armonizado de designación y codificación de mercancías, notas explicativas del Sistema Armonizado de la OMA, notas complementarias nacionales y el Acuerdo sobre valoración de la Organización Mundial de Comercio (OMC), para llegar a la verificación y determinación de las obligaciones tributarias; mientras que el ARCSA (actualmente el MSP), de conformidad al art. 259 de la Ley Orgánica de Salud le corresponde otorgar registro sanitario como autoridad sanitaria, para la importación, exportación y comercialización de los productos de uso y consumo humano; por tanto, siendo actividades diferentes y regladas por normas independientes, la coordinación en el caso específico, no era determinante en el caso particular que consideró al registro sanitario como elemento sustancial para admitir la demanda, evidenciándose la indebida aplicación de la norma constitucional acusada.

Al configurarse la indebida aplicación de la norma constitucional en la sentencia del 9 de marzo de 2022, corresponde casar la sentencia y emitir la que corresponde en derecho:

2.- SENTENCIA DE MÉRITO.- De conformidad a lo señalado en el art. 273 del COGEP en

concordancia con lo dispuesto en la Resolución 07-2017 del Pleno de la CNJ, corresponde emitir a esta Sala sentencia, corrigiendo el error de derecho que se ha identificado previamente, y en mérito de los autos reemplazar los fundamentos erróneos, en los siguientes términos:

2.1. De los hechos dados como probados o aquellos que no han sido controvertidos por las partes en la sentencia recurrida, el actor si bien ha demostrado contar con ª registro sanitarioº otorgado por el ARCSA en la importación del producto ª GLUCOSAMINA+CONDROITINAº y la ha clasificado en la partida arancelaria No. 2106.90.79.00; el SENAE en aplicación de la nomenclatura Arancelaria Común ± NANDINA-, en base al Informe técnico DNR-DTA-JCC-EVG-IF-2020-0188 del que se desprende que el producto posee glucosamina sulfato sodio cloruro equivalente a Glucosamina sulfato 1500 mg. y Condroina sulfato sódico 1200 mg., y que tales productos tienen partida específica la 2106.90.79.00 que fue la determinada por el SENAE en el acto de control posterior, en aplicación de lo dispuesto en los arts. 144 del COPCI y 103 RCOPCI, se rechaza la demanda y se confirma la legitimidad de la determinación efectuada por el SENAE.

3. Decisión

3.1. Por los fundamentos expuestos, esta Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, Administrando justicia, en nombre del pueblo soberano del Ecuador, y por autoridad de la Constitución y las leyes de la República, resuelve:

3.2. CASAR la sentencia de mayoría 9 de marzo de 2022, las 09h50, que dicta el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el Distrito Metropolitano de Quito, provincia de Pichincha, dentro del juicio de impugnación 17510-2021-00007 y en consecuencia declara legítima y con plena validez la determinación de control posterior No. JRP2-2020-0021-D001, emitida por la Directora Nacional de Intervención del SENAE.

3.3. Sin costas.

GUSTAVO ADOLFO DURANGO VELA

JUEZ NACIONAL (PONENTE)

MORALES ORDÓÑEZ GILDA ROSANA

JUEZA NACIONAL

JOSE DIONICIO SUING NAGUA

JUEZ NACIONAL

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

FUNCIÓN JUDICIAL

Juicio No. 17510-2020-00030 RESOLUCION 239-2026

289150141-DFE

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

AUTOR/A: GUSTAVO ADOLFO DURANGO VELA

CORTE NACIONAL DE JUSTICIA. - SALA ESPECIALIZADA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL DE JUSTICIA. Quito, lunes 13 de abril del 2026, las 12h28. **VISTOS:** La Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, conformada por los jueces nacionales doctores: Gilda Rosana Morales Ordóñez, José Suing Nagua y Gustavo Durango Vela (E) y ponente, dictan sentencia de casación en el proceso No. **17510-2020-00030**.

1. Antecedentes procesales

1.1. La señora MARÍA EUGENIA ERASO MORA, por sus propios y personales derechos, presenta demanda de impugnación en contra la Resolución Nro. SENAE-DDT-2019-0635-RE de 28 de octubre de 2019, emitida por el Director Distrital de Tulcán del Servicio Nacional de Aduana del Ecuador (SENAE en adelante) que resuelve el reclamo por prescripción de la contravención por contrabando que consta en el acta de Aprehensión No. DZ1-OPE-PA-2014-232, signada con el No. 297-2019, en la que se impone una multa por adecuarse la conducta a lo establecido en los literales a) y f) del art. 177 del COPCI normativa vigente a la fecha de la aprehensión y en la actualidad contemplada en el art. 301 numerales 1 y 2 del Código Orgánico Integral Penal (COIP en lo posterior).

1.2. En el caso puesto en nuestro conocimiento, el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el Distrito Metropolitano de Quito, provincia de Pichincha, conforme con lo resuelto en la audiencia preliminar, de común acuerdo con las partes procesales, señala como objeto de la controversia: *ª Dilucidar sobre la legalidad y legitimidad de la Resolución DDT-2019-0635 DE 28 de octubre del 2019, emitida por el director distrital de Tulcán de la SENAE, mediante la cual resuelve dejar sin lugar el reclamo administrativo de impugnación*

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

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

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

de la Resolución SENAE DDT-2019-0394 RE-DE 4 de junio del 2019, por la cual se le impone a la parte actora una multa de USD $ 1.698,30 por supuesta contravención de contrabando.º

1.3. Mediante sentencia mayoría dictada el 5 de abril de 2021, las 14h54, el Tribunal de instancia rechazan la demanda propuesta por la señora María Eugenia Eraso Mora, en consecuencia, por control de legalidad declara la legitimidad de la resolución sancionatoria Nro. SENAE-DDT-2019-0394-RE, dictada el 4 de junio de 2019 por el Director Distrital de Tulcán del Servicio Nacional de Aduana del Ecuador, y en consecuencia la resolución Nro. SENAE-DDT-2019-0635-RE, de 28 de octubre del 2019, por lo que se confirma la multa impuesta, conforme las consideraciones que anteceden.

1.4. La señora María Eugenia Eraso Mora, por sus propios y personales derechos, presenta recurso extraordinario de casación (fs. 152 a 156) en contra de la referida sentencia mayoría del 5 de abril de 2021, mismo que, mediante auto de 3 de junio de 2021, las 14h06, se lo declara oportuno por el Tribunal de instancia, quien dispone remitir el expediente a la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia.

1.5. Mediante providencia de 28 de enero de 2025, las 10h38, el doctor Marco Vinicio Albán Zambonino, Conjuez Nacional, dispone que la recurrente aclare su recurso, cumplido lo cual, mediante auto interlocutorio de 11 de febrero de 2025, 11h06, admite a trámite el recurso de casación propuesto por la actora, por el **caso quinto** del art. 268 del COGEP, por el vicio de **falta de aplicación** de los arts. 11.5, 76.5 de la Constitución de la República (en adelante CRE), 13 del Código Orgánico Integral Penal (COIP) y, 176 del Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones (en adelante COPCI).

2. Competencia

2.1. La Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia es competente para conocer y resolver el presente recurso de casación de conformidad con lo dispuesto en los artículos 184, numeral 1 de la CRE; 184, 185, segunda parte, numeral 1 del COFJ y 269 del COGEP.

2.2. En virtud del sorteo de la causa, de 14 de mayo de 2025, las 08h39, se radica la competencia en la Sala Especializada integrada por los doctores: Gilda Rosana Morales Ordóñez, José Dionicio Suing Nagua (Jueces Nacionales) y Gustavo Durango Vela (Juez Nacional encargado) ponente de esta causa.

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

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

3. Validez procesal

En la tramitación del presente recurso extraordinario de casación no se observa omisión de solemnidad sustancial alguna que pudiera invalidarlo o causar la nulidad procesal, como así lo manifestaron las partes procesales en la audiencia de casación, llevada a cabo el día **viernes 10 de abril 2026, las 10h00**; en consecuencia, se declara la validez de todo lo actuado.

4. Fundamentación del recurso de casación

4.1. La señora María Eugenia Eraso Mora en sus escritos de casación, con el que lo aclara y completa y en la audiencia de casación llevada a cabo en la fecha señalada sostiene que, la sentencia incurre en el caso quinto del art. 268 del COGEP, con sustento en los siguientes vicios:

4.1.1. Sobre la falta de aplicación de los arts. 11 numeral 5, 76 numeral 5 de la CRE, 13 del COIP y el 176 del COPCI, después de transcribir un extracto de la sentencia, refiere que, en este caso el art. 200 del COPCI contempla la facultad de imponer sanciones por contravención dentro de cinco años contados desde la fecha en la que la infracción fue cometida o desde la realización del último acto idóneo.

4.1.2. Dice que, en este caso, consta en el expediente judicial y obra (fs. 80 y 81) del acta y parte de aprehensión la fecha en la cual fue cometida la contravención, esto es el 18 de mayo de 2014 y, el 20 de mayo de 2014 se puso en conocimiento del Director Distrital, es decir, desde esta fecha la administración aduanera conocía del cometimiento de la contravención, y, si la Dirección Distrital de Tulcán tuvo conocimiento del hecho el 20 de mayo de 2014, significa que el plazo de prescripción expiraba el 20 de mayo de 2019, a pesar de ello, la resolución fue emitida el 4 de junio de 2019, cuando el derecho a sancionar ya había prescrito.

4.1.3. Advierte que, el 10 de mayo de 2019 la Dirección Distrital de Tulcán dispuso el inicio de un proceso sancionatorio (8 días antes de que se configurara la prescripción de la facultad sancionadora del SENAE); es decir, se dejó que transcurra casi 5 años para dar inicio al proceso sancionatorio, con una interpretación extensiva que el SENAE ha dado al art. 200 del COPCI, porque a través de esta interpretación el administrado deja de tener la certeza y previsibilidad jurídica respecto al trámite administrativo que pueda ser iniciado y sustanciado en su contra, porque, existe norma contenida en el art. 176 del COPCI que señala que, una vez que se ha aprehendido la mercancía, esta medida podrá durar únicamente TRES DÍAS, y fenecido este plazo el SENAE tiene la obligación de dar inicio al trámite administrativo respectivo.

4.1.4. Citando el contenido del art. 176 del COPCI, reiterando que era obligación del SENAE dar inicio al expediente administrativo dentro del referido plazo, expresa que (fs. 82 y 83)

consta la Providencia No. SENAE-DDT-2019-0730-PV de fecha 10 de mayo de 2019, con la cual la Dirección Distrital de Tulcán dispuso el inicio de un proceso sancionatorio, es decir, dejó transcurrir en exceso el plazo determinado en el citado artículo, lo cual implica una incertidumbre e incerteza jurídica en el administrado. En la sentencia se desconoció la exigencia de que toda sanción debe sujetarse a los plazos legales establecidos, asegurando que ninguna persona sea sancionada fuera de los límites temporales fijados en la norma. Esto constituye una grave violación del principio de legalidad y del debido proceso, afectando la seguridad jurídica del administrado.

4.1.5. Así mismo, se ha alegado falta de aplicación de los arts. 11 numeral 5 y 76 numeral 5 de la CRE, puesto que, existe una norma (art. 200 del COPCI) que contempla dos posibilidades para aplicar una sanción, que el cómputo de los cinco años pueda ser contabilizado desde la fecha en la que se cometió la infracción o desde la fecha del último acto idóneo. En este caso, la interpretación más favorable de esta norma es que el Tribunal hubiera contabilizado el plazo de los 5 años desde la fecha en la que se cometió la infracción, contravención de contrabando que se configuró el 18 de mayo de 2014, fecha en la cual se movilizó la mercancía sin la documentación que justifique su legal adquisición, puesto que, solamente de esta manera se estaría garantizando una certeza y previsibilidad jurídica al administrado, pues sólo así podría saber y conocer cuando prescribe la facultad sancionadora de la administración pública, la otra posibilidad es que este cómputo se realice desde la fecha del último acto idóneo, lo cual no es de conocimiento absoluto del administrado, ya que puede suceder como en este caso, que como no existe una definición exacta y precisa de lo que se considera un ªacto idóneoº, el SENAE emita o realice cualquier actuación y a cualquier actuación administrativa la considere idónea (valoración aduanera, inicio del proceso sancionatorio, remisión de informes, etc.) y que incluso esta ni siquiera sea o llegue a ser de conocimiento del administrado, lo cual evidentemente no garantiza la certeza y previsibilidad jurídica al administrado.

4.1.6. De hecho, esta posibilidad faculta al SENAE a extender a su arbitrio y discrecionalidad estos 5 años con los que cuenta para ejercer su facultad sancionadora, y en este caso, a pesar de haber conocido sobre la supuesta conducta ilegítima el 20 de mayo de 2014, debido a la falta de diligencia y cuidado en la tramitación del proceso sancionador y, considerando este

como el ª último acto idóneoº el 4 de junio de 2019 se emitió la Resolución No. SENAE-DDT-2019-0394-RE con la cual se resolvió el procedimiento sancionatorio, luego de haber transcurrido CINCO AÑOS QUINCE DÍAS, evidenciando que se configuró la prescripción dentro de la presente causa.

4.1.7. El Tribunal de instancia, dice la recurrente, al desconocer la interpretación favorable del art. 200 del COPCI, efectúa una interpretación que restringe los derechos del administrado, en lugar de adoptar aquella que garantice la aplicación efectiva del derecho a la prescripción como límite al ejercicio de la potestad sancionadora del Estado. Para emitir su decisión es claro que el Tribunal no aplicó la norma sustantiva alegada, y en consecuencia, el cálculo del plazo de prescripción debió contarse desde la fecha en la que se cometió la infracción (18 de mayo de 2014) hasta la fecha en la que se emitió la resolución (4 de junio de 2019) transcurrieron más de cinco años, por lo que la acción sancionatoria ya había prescrito al momento de la emisión de la resolución.

4.1.8. El derecho a la seguridad jurídica y al debido proceso en cuanto a la garantía del cumplimiento de las normas exige el estricto cumplimiento de los plazos de prescripción para evitar la afectación de derechos fundamentales, así mismo, se ha establecido que los plazos de prescripción deben ser interpretados en favor del administrado, en este caso, se ha alegado la falta de aplicación de normas sustantivas contenidas en los arts. 11.5, 76.5 de la CRE, 13.1 del COIP y 176 del COPCI, pero en lugar de aplicarlos, el Tribunal aplicó normativa procesal prevista en el art. 12 del Código Tributario, tal como se evidencia en la parte considerativa de la sentencia de instancia, con lo cual ha dejado de aplicar la interpretación más favorable (art. 200 del COPCI), interpretación con la cual se habría determinado que, en efecto, al momento de emitir la Resolución No. SENAE-DDT-2019-0394-RE el 4 de junio de 2019 la facultad sancionadora del SENAE ya había prescrito al haber transcurrido más de 5 años contabilizados desde la fecha en la que la infracción fue cometida (18 de mayo de 2014).

4.1.9. Finalmente, establece que, las infracciones señaladas han sido determinantes en la decisión de la causa, pues, conforme ha indicado y aclarado en los puntos anteriores, la falta de aplicación de las normas sustantivas señaladas, han sido determinantes en la parte dispositiva de la sentencia, puesto que, no se ha realizado una interpretación favorable para el administrado, y que solapa la inobservancia de plazos normativos previstos en normas claras,

previas, públicas y de aplicación directa e inmediata, como lo son los arts. 176 y 200 del COPCI, lo cual implica una clara violación del principio de seguridad jurídica y de la tutela judicial efectiva, al desconocer la prescripción se ha favorecido una interpretación que restringe los derechos del administrado, pues al 4 de junio de 2019 la facultad sancionadora del SENAE ya había prescrito al haber transcurrido más de 5 años contabilizados desde la fecha en la que la infracción fue cometida (18 de mayo de 2014), lo cual habría llevado a la adopción de una decisión y sentencia favorable.

4.2. Contestación al recurso de casación admitido.- De la revisión de los recaudos procesales, aparece que la administración tributaria aduanera, no ha dado contestación escrita al recurso de casación; sin embargo en la audiencia la procuradora judicial del SENAE, en uso de su derecho a contradicción, refutó los argumentos de la actora y solicitó no se case la sentencia.

5. Problema Jurídico

Determinar si la sentencia objeto del recurso de casación incurre en el caso quinto del artículo 268 del COGEP, por el vicio de **falta de aplicación** de los arts. 11.5, 76.5 de la CRE, 13 del COIP y 176 del COPCI.

6. Análisis de la Sala de Casación

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

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

El caso quinto contiene los denominados errores *in iudicando* en la sentencia, en otras palabras, la violación directa de la norma sustantiva señalada por el recurrente. Este caso, tiene como limitante la revaloración de las pruebas y debe ser planteado a partir de los hechos

probados en la sentencia. En cuanto a sus elementos de configuración, se requiere la presencia de dos elementos: el *primero*, que debe haber violación directa de las normas sustantivas en la sentencia impugnada; y, el *segundo*, que la transgresión haya sido determinante en la parte resolutiva del fallo recurrido.

6.2. Alcance doctrinario del vicio propuesto. El autor Luis Tolosa Villabona (*Teoría y Técnica de la Casación*, Bogotá: Ediciones Doctrina y Ley Ltda., 2008, pp. 359-361), sobre la **falta de aplicación** sostiene que:

> *ª Según la doctrina y la jurisprudencia, en consonancia con los dispositivos legales, ocurre la falta de aplicación cuando se deja de aplicar un precepto legal, y ello constituye @a infracción directa típica©por haberlo ignorado el sentenciador o por no haberle reconocido validez, sea por desconocimiento del fallador o por abierta rebeldía contra el precepto º* La falta de aplicación *ª ocurre cuando el sentenciador niega en el fallo la existencia de un precepto, lo ignora frente al caso debatido. Es error contra ius, es rebeldía y desconocimiento de la norma. Es error de existencia de la norma por haberse excluido ésta en la sentencia.º*

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

<u>Constitución de la República Del Ecuador</u>

> *ª **Art. 11.-** El ejercicio de los derechos se regirá por los siguientes principios: (¼) 5. En materia de derechos y garantías constitucionales, las servidoras y servidores públicos, administrativos o judiciales, deberán aplicar la norma y la interpretación que más favorezcan su efectiva vigencia.º*
>
> *ª **Art. 76.-** En todo proceso en el que se determinen derechos y obligaciones de cualquier orden, se asegurará el derecho al debido proceso que incluirá las siguientes garantías básicas: (¼) 5. En caso de conflicto entre dos leyes de la misma materia que contemplen sanciones diferentes para un mismo hecho, se aplicará la menos rigurosa, aún cuando su promulgación sea posterior a la infracción. En caso*

de duda sobre una norma que contenga sanciones, se la aplicará en el sentido más favorable a la persona infractora.º

Código Orgánico Integral Penal

*ª **Art. 13.- Interpretación.-** Las normas de este Código deberán interpretarse de conformidad con las siguientes reglas: 1. La interpretación en materia penal se realizará en el sentido que más se ajuste a la Constitución de la República de manera integral y a los instrumentos internacionales de derechos humanos.º*

Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones

*ª **Art. 176.- Medidas preventivas.-** La aprehensión es la toma forzosa por parte de la unidad operativa del Servicio Nacional de Aduana del Ecuador, encargada del control aduanero, sobre las mercancías, medios de transporte o cualquier otro bien que pueda constituir elemento de convicción o evidencia de la comisión de un delito o infracción aduanera, o cuando no se haya podido demostrar el origen de la mercancía. La aprehensión no podrá durar más de tres días, vencido este plazo se deberá iniciar el expediente administrativo o judicial, según corresponda, o proceder a la devolución de los bienes aprehendidos.º*

6.4. Caso SÚB JUDICE a resolver.- Corresponde verificar si la sentencia al confirmar la legalidad de multa impuesta por la contravención de contrabando, ha incurrido en la infracción de las normas de derecho sustantivo antes señaladas, para cuyo caso se considera:

6.4.1. Teniendo en cuenta que el caso propuesto parte de la aceptación de los hechos establecidos como ciertos y probados o no controvertidos, que no pueden ser revalorizados en casación, de la sentencia se tiene: **(i)** La mercadería fue incautada el 18 de mayo del 2014, con parte de aprehensión No. DZ1-OPE-PA-2014-232). **(ii)** La providencia No. SENAE-DDT-2019-0730-PV, es notificada el 13 de mayo del 2019, en la que se dispone la comparecencia de la accionante, a la que no compareció. **(iii)** La resolución sancionatoria No. SENAE-DDT-2019-0394-RE, es notificada el 4 de junio de 2019.

6.4.2. En la sentencia el Tribunal de instancia juzgador, sobre la alegada prescripción de la facultad sancionadora, señala que: ***SEXTO. 6.1.*** *Ahora bien, en cuanto a la prescripción alegada, la parte actora ha señalado en su acto de proposición (fs. 1 a 10 vuelta), que, el artículo 200 del COPCI establece que para que se configure la prescripción deben haber transcurrido cinco años, tiempo que puede ser calculado desde dos momentos, la fecha en que la infracción fue cometida o desde la fecha de la realización del último acto idóneo, considerando que la opción más favorable aplicable es realizar el cálculo desde la fecha en que la infracción fue cometida, porque el ciudadano tiene el conocimiento pleno del momento en que se cometió la infracción y esto le facilita ejercer sus derechos, lo que no sucede en el otro caso, pues cuando el cálculo se lo realiza desde la fecha en que se realizó el último acto idóneo es posible que, como sucedió en el presente caso, el ciudadano no tenga conocimiento de este acto, lo que evidentemente dice le imposibilita ejercer sus derechos. Indica que, la administración aduanera aplicó la norma en el sentido más favorable para ellos, pues, después de casi cinco años de no haber resuelto la situación de la mercancía que le fue retenida, exactamente 8 días antes de que se cumplieran los cinco años y se configurará la prescripción de la acción penal, convenientemente deciden notificarle con la apertura del Procedimiento Administrativo, que con esta actuación de la administración aduanera, tiene por entendido que desde que se emitió esta Providencia Nro. SENAE-DDT-2019-0730-PV en fecha 10 de mayo de 2019, al supuestamente ser el último acto idóneo, nuevamente deberán transcurrir cinco años para que finalmente se resuelva el procedimiento, concluye que, al no haber resuelto el Reclamo Administrativo de Impugnación en sujeción a las normas, derechos y principios constitucionales, esta Resolución Nro. SENAE-DDT-2019-0635- RE de fecha 28 de octubre de 2019, carece de motivación, pues no existe coherencia entre la decisión y las pruebas, derechos, principios y normas aplicadas. Que, en la etapa de prueba dentro del reclamo administrativo, mediante escrito ingresado con número de trámite SENAE-JDAR-2019-5509-E de fecha 23 de julio de 2019 presentó los elementos probatorios, entre los que consta el Acta de aprehensión No. DZ1-OPE-PA-2014-232 de fecha 20 de mayo de 2019, que describe las circunstancias de la presunta infracción por el presunto delito de contrabando, hechos suscitados dice, en fecha 18 de mayo de 2014, así como también remitió la Resolución No. SENAE-DDT-2019-0394-RE de fecha 04 de junio de 2019. Afirmando que, el cometimiento de la presunta contravención se produjo el 18 de mayo de 2014, mientras que la notificación de la*

resolución sancionatoria se efectuó el 04 de junio de 2019, es decir, después de haber transcurrido cinco años de haberse cometido la presunta contravención. ***6.2****. Al respecto, obra a fojas 32 a 32 vuelta del proceso judicial, el acta de aprehensión de la Unidad de Vigilancia Aduanera, Dirección de Zona 1, No. DZ1-OPE-AA-2014-232, suscrita por: Díaz Franklin, Rosero Darío, Sánchez Julio y Diana Galvíz, y a fojas 33 el parte de aprehensión No. DZ1-OPE-PA-2014-232, puesto en conocimiento del director de la Zona Uno de la Unidad de Vigilancia Aduanera suscrito por Franklin Días, en cuyo texto consta: ª Lugar: Sector Control Sur. Fecha de retención 18 de mayo 2014. Hora de retención 16h40. Fecha de elaboración del parte 19 de mayo 2014. Causa. Movilización de mercadería extranjera dentro de zona secundaria sin documentos que acrediten su legal tenencia.º .* ***6.3.*** *Obra a fojas 35 vuelta el correo de fecha 13 de mayo del 2019, 08h26 dirigido a ª erassmora@yahoo.esº , (perteneciente a la hoy actora), que contiene la notificación de la providencia No. SENAE-DDT-2019-0730-PV, referente a la contravención No. 297-2019, que en su parte pertinente señala: ª Adjunto al presente sírvase encontrar la providencia No. SENAE-DDT-2019-0730-PV de fecha 10 de mayo del 2019 suscrito por el Ing. José Alejandro Arauz Rivadeneira en su calidad de Director Distrital de Tulcán del Servicio Nacional de Aduana del Ecuador.º . Providencia que obra a fojas 34 a 35 del proceso, y que en su parte principal se dispone: ª PRIMERO.- Que la señora Erazo Mora María Eugenia, portadora de la cédula de ciudadanía No. 171605724-3, persona quien se encontraba movilizando la mercancía en el término de 05 días hábiles contados a partir del día siguiente de la notificación con esta providencia comparezca ante esta Dirección Distrital del Servicio Nacional de Aduana del Ecuador, presente las alegaciones y pruebas de las que se considere asistidos para desvirtuar los presuntos hechos que constituyen la contravención¼º (¼) Notifique a la señora Erazo Mora María Eugenia, portadora de la cédula de ciudadanía No. 171605724-3, en el correo erassmora@yahoo.es...º , como quedó indicado en el considerando anterior de este fallo, la accionante no compareció ante dicha orden de la autoridad administrativa aduanera. Debiendo aclarar que, la fecha de aprensión es la de comisión de la infracción y que desde ahí se contabilizan los términos porque lo de la realización del último acto idóneo no aplica para infracciones que se consuman de manera inmediata.* ***6.4****.- A fojas 36 a 39 obra la resolución impugnada, No. SENAE-DDT-2019-0394-RE de fecha 04 de junio de 2019, que de igual forma ha sido analizada en el punto 5.2.6 de este fallo.* ***SEPTIMO****.* ***7.1****. El artículo 200 del Código Orgánico de la Producción, Comercio*

e Inversiones preceptúa textualmente: ª Art. 200.- Prescripción de la Acción Penal. - La facultad para imponer sanciones por contravenciones y faltas reglamentarias prescriben en cinco años, contados desde la fecha en que la infracción fue cometida o desde la realización del último acto idóneo.º . *El Art. 12 del Código Tributario preceptúa:* ª Los plazos o términos a que se refieran las normas tributarias se computarán en la siguiente forma: 1.- Los plazos o términos en años y meses serán continuos y fenecerán el día equivalente al año o mes respectivo¼ º .***7.2.-*** *De los recaudos procesales analizados anteriormente, se desprende que efectivamente la mercadería fue incautada el 18 de mayo del 2014 (parte de aprehensión No. DZ1-OPE-PA-2014-232); y, que la aduana emitió el 10 de mayo del 2019 la resolución SENAE-DDT-2019-0730-PV, notificada a la accionante el 13 del mismo mes y año, esto es desde el 18 de mayo del 2014 al 13 de mayo del 2019, no han transcurrido los 5 años de que habla el art. 200 del COPCI, en tal virtud, no ha operado la prescripción de la facultad sancionatoria de la autoridad tributaria aduanera, por consiguiente, se desecha esta alegación. Conforme así lo ha manifestado la propia actora al decir:* ª ¼ *exactamente 8 días antes de que se cumplieran los CINCO AÑOS y se configurará la prescripción de la acción penal, convenientemente deciden notificarle con la apertura del Procedimiento Administrativo (*¼).º

6.4.3. De la lectura que acabamos de hacer, es indiscutible que en aplicación del art. 200 del COPCI, se contabilizó del tiempo para que opere la prescripción alegada por la actora, norma que no ha sido denunciada como infringida, es decir que la recurrente está de acuerdo en que debió aplicarse, y de los hechos probados tenemos que, la mercadería fue aprehendida el 18 de mayo del 2014 (parte de aprehensión No. DZ1-OPE-PA-2014-232) y, la aduana emitió el 10 de mayo del 2019 la resolución SENAE-DDT-2019-0730-PV, la que fue notificada a la supuesta infractora el 13 de mayo de 2019, entre las dos fechas, tomando en cuenta cómo deben computarse los plazos en años (art. 12 del CT), aunque faltaran solo 5 días para cumplirse no han transcurrido los 5 años de que habla el art. 200 del COPCI, según el cómputo del Tribunal, no ha operado la prescripción de la facultad sancionatoria de la autoridad tributaria aduanera.

6.4.4. Resulta claro entonces que, la conclusión a la que llegó el Tribunal de instancia en su decisión, optó por aplicar el art. 200 del COPCI, norma que resulta trascendental en la ratio

decidendi de la sentencia, con lo cual, la argumentación de que la sentencia no aplicó e ignoró el contenido de los arts. 11.5, 76.5 de la CRE y 13 del COIP resultan intrascendentes pues, no se advierte de que manera, la aplicación de ellos haría cambiar el resultado emitido en la sentencia.

6.4.5. Algo similar ocurre con la falta de aplicación del art. 176 del COPCI, norma que tiene relación con el procedimiento impugnatorio posterior a la aprehensión de mercadería que pueda presumirse se trata de contrabando, cuando lo que se discute y es objeto de controversia en el presente caso, es el cómputo del plazo para llegar a determinar si se produjo o no la prescripción de la facultad sancionadora del SENAE y, como se reitera, al no haberse recurrido sobre la norma que resuelve el controvertido, la aplicación de la norma en que se fundamenta la recurrente, en la sentencia de instancia resulta intrascendente; y menos, si recién en sede casacional se solicita se declare la infracción del referido art. 176 del COPCI, norma cuya aplicación no fue solicitada por la accionante en su demanda y ni siquiera en sede administrativa.

En consecuencia, se rechaza el recurso por deficiencias en la proposición jurídica, sin que ello signifique que esta Sala esté de acuerdo con lo resuelto por la mayoría del Tribunal de instancia.

7. Decisión

7.1. Por los fundamentos expuestos, esta Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, **Administrando justicia, en nombre del pueblo soberano del Ecuador, y por autoridad de la Constitución y las leyes de la República** resuelve:

7.2. NO CASAR la sentencia de mayoría dictada el 5 de abril de 2021, las 14h54, que dicta el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el Distrito Metropolitano de Quito, provincia de Pichincha, dentro del juicio de impugnación No.17510-2020-00030.

7.3. Sin costas.

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

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

Resolución de fácil comprensión

No se casa la sentencia, por cuanto las normas que han sido denunciadas bajo el caso 5, por el vicio de **falta de aplicación** de normas sustantivas, conforme los hechos dados por ciertos, no se verifica la infracción pues el Tribunal de instancia se fundamenta en su decisión, en lo señalado en el art. 200 del COPCI a fin de declarar que no se ha producido la prescripción de la facultad sancionadora del SENAE, norma que no ha sido reprochada.

GUSTAVO ADOLFO DURANGO VELA

JUEZ NACIONAL (PONENTE)

JOSE DIONICIO SUING NAGUA

JUEZ NACIONAL

MORALES ORDÓÑEZ GILDA ROSANA

JUEZA NACIONAL

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

FUNCIÓN JUDICIAL

Juicio No. 13802-2019-00441 RESOLUCION 240-2026 289152549-DFE

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

AUTOR/A: MORALES ORDÓÑEZ GILDA ROSANA

CORTE NACIONAL DE JUSTICIA. - SALA ESPECIALIZADA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL DE JUSTICIA. Quito, lunes 13 de abril del 2026, las 12h42. VISTOS: El Tribunal de la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, conformado por los jueces nacionales: doctora Rosana Morales Ordóñez (ponente), doctor José Suing Nagua, y doctor Gustavo Durango Vela (E), dictan la siguiente sentencia dentro de la causa No. 13802-2019-00441.

1. Antecedentes procesales

1.1. En el caso puesto en nuestro conocimiento, la compañía PRODEX Cía. Ltda., presentó demanda en contra del Acta de Determinación Final No. 13201924901136798, del Impuesto a la Renta del ejercicio fiscal 2016, emitido y notificado el 8 de agosto del 2019, suscrita por la economista Monserrate Auxiliadora Holguín Alvia, Directora Zonal 4 del Servicio de Rentas Internas.

El Tribunal Distrital de lo Contencioso Administrativo y Tributario con sede en el cantón Portoviejo, provincia de Manabí, estableció el objeto de la controversia: ª Que este Tribunal verifique la procedencia o no de: DEJAR SIN EFECTO LEGAL EL ACTA DE DETERMINACIÓN FINAL No. 13201924901136798, DEL IMPUESTO A LA RENTA DEL EJERCICIO FISCAL 2016, emitido en fecha 8 de agosto del 2019, y notificado el mismo día, mes y año, dictada por la Eco. Monserrate Auxiliadora Holguín Alvia, en su calidad de Directora Zonal 4 del Servicio de Rentas Internas.º

1.2. En la sentencia recurrida se resolvió aceptar la demanda presentada por la compañía PRODEX Cía. Ltda., en contra de la Dirección Zonal 4 del Servicio de Rentas Internas, representado por la Eco. Monserrate Auxiliadora Holguín Alvia, y, dispone: ª 1.- Dejar sin efecto legal EL ACTA DE DETERMINACIÓN FINAL No. 13201924901136798, DEL IMPUESTO A LA RENTA DEL EJERCICIO FISCAL 2016, emitido en fecha 8 de agosto del 2019, y notificado el mismo día, mes y año, dictada por la Eco. Monserrate Auxiliadora

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

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

Holguín Alvia, en su calidad de Directora Zonal 4 del Servicio de Rentas Internasº.

1.3 El Servicio de Rentas Internas, interpone recurso de casación contra la sentencia de 25 de abril del 2022, a las 09h11, expedida por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el cantón Portoviejo, provincia de Manabí; dentro del juicio No. 13802-2019-00441, argumentando el caso 5 del art. 268 del ª COGEPº.

1.4. Mediante auto de 21 de octubre del 2025 a las 09h08, dictado por la doctora Tania Catalina Jaramillo Luzuriaga, Conjueza Nacional de la Corte Nacional de Justicia, se admitió el recurso de casación interpuesto por el SRI, por el caso 5 del art. 268 del COGEP; por errónea interpretación de los arts. 37 de la Ley de Régimen Tributario Interno, 17 y 68 del Código Tributario.

2. Competencia

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

2.1. Acta de sorteo y normas que determinan la competencia.- Sorteo de la causa número 13802-2019-00441, efectuado por la Presidencia de la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, el 29 de agosto de 2025, mediante el que se radicó la competencia en este Tribunal de Casación. Esta Sala es competente para conocer este proceso, en atención a lo previsto en los artículos 184 numeral 1 de la Constitución de la

República Ecuador, 185 -segunda parte, número 1- del Código Orgánico de la Función Judicial, y artículo 269 del Código Orgánico General de Procesos (COGEP).

3. Validez procesal

En la tramitación del presente recurso extraordinario de casación, se han observado las solemnidades inherentes a esta clase de recursos, por lo que no existe nulidad alguna que declarar, como lo han corroborado las partes procesales en la audiencia llevada a cabo el día 10 de abril de 2026 a las 11h00.

4. Fundamentación del recurso de casación

4.1. El casacionista en la fundamentación del recurso señala: Sobre la errónea interpretación de los arts. 37 de la Ley de Régimen Tributario Interno, que el Tribunal fija como problema jurídico de fondo la tarifa aplicable (22% vs. 25%) y concluye que la sola presentación del Anexo de Accionistas, Participes, Socios, Miembros de Directorio y Administradores (APS) ª antes del vencimiento" valida la tarifa general, anulando la aplicación del 25%. Que en el numeral 6.6, el Tribunal dice expresamente que el problema jurídico de fondo es la aplicación de la tarifa del IR 2016 (25% vs 22%), y que las glosas dependen de esa resolución porque la tarifa es un componente de fondo que compromete ª la totalidad de los resultados y la vigencia misma del actaº. Que en los considerandos 6.8 y 6.9, el Tribunal advierte que la normativa no fija una forma específica de remisión del anexo y que, si se presenta hasta antes del vencimiento declarativo, podría ser una contravención, pero no ª no presentado o no informadoº. Que el Tribunal constata que PRODEX CIA, LTDA., presentó el APS el 18 de noviembre de 2016 y que, contrastado con la declaración del 08 de mayo de 2017, el deber informativo se cumplió antes del vencimiento, de modo que no correspondía aplicar el 25%. Que al valorar el ª deber de informarº (APS/APC), la sentencia sostuvo que no existe forma específica de remisión más allá de las fechas y que, aun si fuese extemporáneo, sería contravención mas no ª no presentado/no informadoº; y dio por acreditado que PRODEX CIA. LTDA, presentó el APS el 18 de noviembre de 2016 antes del vencimiento, por lo que acogió la violación al debido proceso por haberse aplicado una tarifa que ª no corresponde º. Que la errónea interpretación se produjo en la sentencia al equiparar cualquier envío del APS ª antes del vencimientoº a cumplimiento idóneo, desconectando el art. 37 LRTI de su bloque reglamentario (que exige que el APS del corte del período conste completo y previamente a la

declaración del mismo ejercicio). Que ese entendimiento relaja el presupuesto sustantivo que condiciona la tarifa y desnaturaliza la consecuencia 25% cuando el deber no se cumple en tiempo y forma. Que la interpretación que se le debió dar a esta norma, entendiendo su verdadero espíritu a través de un ejercicio interpretativo gramatical, ha debido considerar que de conformidad con lo dispuesto en el artículo 37 de la LRTI en concordancia con el art. 51 y el segundo artículo innumerado agregado a continuación del artículo 51 del RLRTI y en los artículos 10, 11 y 12 de la Resolución No. NAC-DGERCGC16-00000536, es que el SRI estableció la aplicación de la tarifa del 25% con base en que se verificó, documentó y probó en audiencia que la compañía PRODEX CIA. LTDA, no presentó el Anexo de Accionistas. Partícipes, socios, Miembros de Directorio y Administradores -APS- con corte al 31 de diciembre de 2016 previo a presentar a la declaración de impuesto a la renta del ejercicio fiscal 2016, conforme lo establece el art. 37 de la LRTI en concordancia con el artículo 51 y el segundo artículo innumerado agregado a continuación del artículo 51 del RLRTl y el primer inciso del artículo 10 de la Resolución No. NAC- DGERCGC16-00000536; por lo que, la determinación de la tarifa del 25% para el impuesto a la renta del ejercicio fiscal 2016, estuvo dada por el incumplimiento de la Compañía PRODEX CIA. LTDA., respecto a su deber de informar, es decir, presentar el Anexo de Accionistas. Partícipes, Socios, Miembros de Directorio y Administradores con corte al 31 de diciembre de 2016, ya que el APS presentado el viernes 18 de noviembre de 2016 corresponde al cambio de la composición accionaria del jueves 21 de julio de 2016, conforme consta en la Escritura de reforma al Estatuto Societario y Aumento de Capital, anexo que además fue presentado fuera del plazo establecido para tal efecto. Que la incidencia con base en esa premisa tarifaria, es que el Tribunal dejó sin efecto el Acta de Determinación Final No. 13201924901136798 y ordenó la devolución de la caución. Que en suma, el error interpretativo sobre el art. 37 LRTI fue determinante en la parte dispositiva, ya que sí se aplica el sentido correcto de la norma tarifaria observando su bloque reglamentario, no procedía anular el Acta ni dar de baja sus glosas. Que se equipara cualquier envío ª antes del vencimientoº a cumplimiento idóneo del deber de informar la composición societaria, desconectando el art. 37 LRTI de su bloque reglamentario (art. 51 y artículo innumerado del RLRTI; arts. 10, 12 de la NAC-DGERCGC16-00000536), que exigen que el APS del corte del período (31 de diciembre) esté presentado de forma completa y previa a la declaración del mismo ejercicio. Que el art. 37 de la LRTI condiciona la tarifa general (22%) al cumplimiento eficaz, en tiempo y forma,

del deber de informar la composición societaria del periodo; el incumplimiento, no presentación, presentación incompleta o extemporánea del APS del corte al 31 de diciembre activa la tarifa del 25% sobre la base correspondiente. Que la anulación integral del Acta se sostiene en la premisa de que no procedía la tarifa 25%. Que con la lectura correcta del art. 37 LRTI y su bloque reglamentario, la tarifa determinada era procedente para el 2016, volviendo legítimo el acto impugnado; en consecuencia, el fundamento central de la nulidad cae y el dispositivo necesariamente varía. Respecto a la errónea interpretación de los arts. 17 y 68 del Código Tributario. Que se detallan los considerandos del 6.10 al 6.17. Que en relación con el ejercicio hermenéutico realizado por el Tribunal respecto a los arts. 68 (facultad determinadora) y 17 (calificación del hecho generador) del Código Tributario, en la sentencia recurrida, los señores Jueces acompañan sus conclusiones y posterior decisión únicamente citando en el ámbito normativo tributario al art. 17 del Código Tributario, el numeral 6 del art. 8 y el tercer y cuarto inciso del art. 103 de la Ley de Régimen Tributario Interno, y el art. 27 del Reglamento para la aplicación de la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno, y además el segundo inciso del art. 311 del COGEP. Que el error de interpretación lo comete el Tribunal de instancia en el alcance que le otorga a los arts. 17 y 68 del Código Tributario, pues la Sentencia no hace una adecuada y debida referencia a los requisitos que condicionan la calidad de gravables a los ingresos glosados por no haber sido declarados por el contribuyente, y asimismo, los requisitos que determinan la deducibilidad de los costos y gastos glosados por esta Administración, llegando a ser tan evidente el afán injustificado y desmesurado del Tribunal en dar la razón al demandante en detrimento del SRI, que en la sentencia recurrida en sus apartados 6.13, 6.16 y 6.17 desprolija y contradictoriamente, afirma que ª 6.13.- (...) la Administración Tributaria se limitó únicamente a realizar requerimientos a un tercero, sin realizar actos adicionales directos que prevengan la existencia de hechos ciertos, el SRI debió establecer los hechos imponibles de los cuales se concluya la existencia de la obligación tributaria y su cuantía, cuestión que no ha acaecido en la presente causa (...)º. Que la interpretación que se le debió dar a esta norma, entendiendo su verdadero espíritu a través de un ejercicio interpretativo gramatical, ha debido considerar que la determinación de la obligación tributaría, es el acto o conjunto de actos reglados realizados por la administración activa, tendientes a establecer, en cada caso particular, la existencia del hecho generador, el sujeto obligado, la base imponible y la cuantía del tributo y asimismo, que cuando el hecho generador se delimite atendiendo a conceptos económicos el criterio para

calificarlos tendrá en cuenta las situaciones o relaciones económicas que efectivamente existan o se establezcan por los interesados. Que el hecho económico no es solamente un medio por el que la Administración Tributaria pueda contrarrestar la evasión fiscal sino también para apoyar la igualdad fiscal sustancial, igualdad que no significa creer que dos operaciones que tengan resultados económicos similares deban recibir el mismo tratamiento impositivo desatendiendo su instrumentación jurídica; en consecuencia, previo a la aplicación del hecho económico se debe observar el tratamiento tributario que las normas dispositivas establecen para cada caso, de lo contrario la Administración Tributaria estaría actuando sobre supuestos económicos que soslayan el principio de legalidad. Que la sentencia afirma haber valorado la prueba bajo reglas de sana crítica y desestima glosas relevantes (ingresos por cruces ATS/SENAE; deducciones sujetas a bancarización; depreciaciones y costos) por estimar insuficientes los requerimientos y cruces, privilegiando constataciones físicas. Que el vicio denunciado se aplica al desestimar las siguientes glosas: Ingresos por diferencias ATS/SENAE. El Tribunal observa que, aun cuando hubo diferencias de ATS/SENAE, no hay evidencia de pago o ingreso que acredite percepción; por ello, da de baja la glosa. (Incluye mención a que el propio perito reconoce que lo de SENAE es solo ª soporteº y exige probar percepción conforme art. 17 CT). Beneficios sociales (décimo tercero, décimo cuarto, vacaciones), Glosa 6.2.1.1 (6.13). El Tribunal desestima porque la Administración ª se limitó únicamente a requerimientos a un tercero, sin realizar actos adicionales directosº para acreditar hechos ciertos e imponibles. Depreciaciones / Activo fijo - Glosa 3.6.2.3 (6.16). Reitera que el SRI sólo hizo requerimientos documentales y no practicó constataciones físicas para verificar la existencia de los bienes depreciables, citando además el art. 311 (2o inc.) COGEP sobre carga probatoria de la administración; por ello concluye que no está debidamente justificada la glosa de USD 88.960,70. Bancarización - Glosa 3.6.2.2.1 (6.14). La sentencia desarrolla el marco legal (art. 103 LRTI y art. 27 del Reglamento) y describe que la Administración consideró no deducibles transacciones por falta de soporte de pago bancarizado, este acápite se examina dentro del mismo estándar de sana crítica que el Tribunal declara aplicar a toda la prueba. (Se enumeran los casilleros y el razonamiento legal que el Tribunal toma en cuenta para su análisis). Soportes documentales (retenciones, pagos). 6.15. Describe la ausencia de soportes completos, su valoración incide en mantener y levantar estas glosas. Glosa inventario inicial productos terminados- costo no justificado. 6.17. Califica al costo inicial como no justificado; conecta con la decisión final de dejar sin efecto

glosas e incluso el acto. Que se eleva indebidamente el estándar del art. 68 Código Tributario, invisibilizando medios de determinación legalmente idóneos (requerimientos, cruces con entidades públicas, inspecciones documentales y soporte contable/bancarizado); a la vez, se subordina la calificación del hecho económico (art. 17 CT) a exigencias extra legem como verificaciones físicas generalizadas o ª percepción efectivaº de divisas para el reconocimiento de ingresos de exportación. Que el art. 68 CT impone valoración integral, lógica y completa de todo lo actuado; no exige comprobación física en cada reparo si existen medios probatorios idóneos. Que el art. 17 CT ordena calificar el hecho generador conforme la sustancia económica acreditada por documentación y cruces oficiales (ATS, SENAE, sistema financiero), sin añadir requisitos de prueba no previstos en la ley. Que bajo el estándar correcto no correspondía dar de baja en bloque las glosas sustentadas en bancarización, comprobantes idóneos y cruces oficiales. Que ello altera el dispositivo que aceptó la demanda y dejó sin efecto el acta. Que las glosas deben confirmarse o, en su caso, recalcularse, pero no anular la determinación en su integridad. Que la errónea interpretación que realiza el Tribunal de instancia respecto a los arts. 17 y 68 del Código Tributario en relación con la determinación practicada y materializada en el Acta de Determinación Final, trae consigo que la ratio decidendi de la sentencia se haya decantado en pronunciar que se ha inobservado la actividad reglada respecto a la determinación del impuesto a la renta del ejercicio fiscal 2016. Que por lo expuesto solicita que se case la sentencia.

4.2. La compañía PRODEX Cía. Ltda., no presenta contestación alguna respecto al recurso planteado por el SRI.

5. Problema jurídico

Determinar si la sentencia objeto del recurso de casación, incurre en errónea interpretación de los arts. 37 de la Ley de Régimen Tributario Interno, 17 y 68 del Código Tributario, al amparo del caso 5 del art. 268 del COGEP.

6. Análisis del Tribunal de casación

6.1. El recurso de casación interpuesto se fundamenta en el caso 5 del art. 268 del Código Orgánico General de Procesos que establece: ª Art. 268.- CASOS.- El recurso de casación procederá en los siguientes casos: (¼) 5. Cuando haya incurrido en aplicación indebida, falta

de aplicación o errónea interpretación de normas de derecho sustantivo, incluyendo los precedentes jurisprudenciales obligatorios, que hayan sido determinantes en la parte dispositiva de la sentencia o autoº.

6.1.1. El caso 5 del art. 268 del COGEP se refiere a la violación directa de la Ley y tiene como limitante la revaloración de las pruebas, debiendo ser planteado a partir de los hechos probados en la sentencia. Para que se constituya se requiere la presencia de dos elementos: el primero, que debe haber violación directa de las normas sustantivas en la sentencia impugnada; y, el segundo, que la transgresión haya sido determinante en la parte resolutiva del fallo recurrido.

6.1.2. Respecto a la errónea interpretación Luis Armando Tolosa Villabona manifiesta que: ªSe trata de la exégesis equivocada de la norma en su contenido mismo, independientemente de las cuestiones de hecho debatidas en la sentencia y del caso que trata de regular. La norma jurídica es la que gobierna el asunto, pero en sentido diverso, por lo tanto, yerra en el enfoque verdadero de ella, en su espíritu y alcances. Hay entonces insuficiencia del juicio o exceso al formularlo. El sentenciador acierta en la norma pero falla en su verdadero significado, alejándose de su espíritu y finalidad.º (Tolosa Villabona, Luis Armando, Teoría y Técnica de la Casación, 2008, Bogotá - Colombia, Ediciones Doctrina y Ley Ltda. pág. 361); en otras palabras la errónea interpretación de normas de derecho consiste en la falta que incurre el Juez al dar erradamente a la norma jurídica aplicada un alcance mayor o menor o distinto que el descrito por el legislador.

6.2 El recurrente manifiesta que se han violentado las siguientes normas:

LEY DE REGIMEN TRIBUTARIO INTERNO

> ªArt. 37.- Tarifa del impuesto a la renta para sociedades.- Los ingresos gravables obtenidos por sociedades constituidas en el Ecuador, así como por las sucursales de sociedades extranjeras domiciliadas en el país y los establecimientos permanentes de sociedades extranjeras no domiciliadas aplicarán la tarifa del 22% sobre su base imponible. No obstante, la tarifa impositiva será del 25% cuando la sociedad tenga accionistas, socios, partícipes, constituyentes, beneficiarios o similares residentes o establecidos en paraísos fiscales o regímenes de menor imposición con una participación directa o indirecta, individual o conjunta, igual o superior al 50% del

capital social o de aquel que corresponda a la naturaleza de la sociedad. Cuando la mencionada participación de paraísos fiscales o regímenes de menor imposición sea inferior al 50%, la tarifa de 25% aplicará sobre la proporción de la base imponible que corresponda a dicha participación, de acuerdo a lo indicado en el reglamento.

Asimismo, aplicará la tarifa del 25% a toda la base imponible la sociedad que incumpla el deber de informar sobre la participación de sus accionistas, socios, partícipes, constituyentes, beneficiarios o similares, conforme lo que establezca el reglamento a esta Ley y las resoluciones que emita el Servicio de Rentas Internas; sin perjuicio de otras sanciones que fueren aplicables. (¼)º

CÓDIGO TRIBUTARIO

ª Art. 17.- Calificación del hecho generador.- Cuando el hecho generador consista en un acto jurídico, se calificará conforme a su verdadera esencia y naturaleza jurídica, cualquiera que sea la forma elegida o la denominación utilizada por los interesados.

Cuando el hecho generador se delimite atendiendo a conceptos económicos, el criterio para calificarlos tendrá en cuenta las situaciones o relaciones económicas que efectivamente existan o se establezcan por los interesados, con independencia de las formas jurídicas que se utilicenº.

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

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

6.3. El Tribunal A quo, para resolver la controversia señala en su parte pertinente lo siguiente: ª SEXTO: HECHOS PROBADOS RELEVANTES PARA LA RESOLUCIÓN Y MOTIVACIÓN.- (¼). 6.5. - Que la Administración Tributaria en uso de la facultad determinadora establecida en el Art. 68 del Código Tributario, y en virtud del análisis

realizado a la información que consta en las bases de datos, así como la obtenida de terceros, y en virtud de lo establecido en el artículo 91 del Código Tributario, así como el artículo 258 y 259 del Reglamento para la aplicación de la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno, notificó en fecha 13 de setiembre del 2018 la Orden de Determinación No. DZ4-ASODETC18-00000028 con el objeto de auditar a la compañía PRODEX CÍA. LTDA, en lo concerniente al impuesto a la renta del año 2016; Posteriormente con fecha 4 de julio del 2019, se emite y notifica el Acta Borrador de Determinación No. DZ4-ASOADBC19-00000020, correspondiente al ejercicio fiscal 2016, de la cual se presentan los reparos en fecha 1 de agosto del 2019, mediante trámite No. 113012019164045. Finalmente, con fecha 8 de agosto del 2019, se emite y notifica el Acta de Determinación Final No. 13201924901136798, por concepto del Impuesto a la Renta del ejercicio fiscal 2016, acto administrativo materia de la presente impugnación, análisis y control de legalidad en el desarrollo de la sentencia;

6.6. ± Que la Administración Tributaria dentro del procedimiento de auditoria tributaria ha detectado diferencias tanto por el lado de los ingresos como por el lado de los costos y gastos, concluyendo en glosas con afectación a los estados financieros como a la conciliación tributaria, así como ha detectado un incumplimiento en la presentación de ANEXOS DE ACCIONISTAS, PARTÍCIPES, SOCIOS, MIEMBROS DE DIRECTORIO Y ADMINISTRADORES (APS) anexo informativo y recogido por la Resolución Administrativa de aplicación general NAC-DGERCGC16-00000536, hecho que a criterio del SRI devenga en la aplicación de una tarifa para el impuesto a la renta del año 2016 del 25%, y no la del 22% prevista en la Disposición Transitoria Primera del Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones. Ahora bien, considera este Tribunal que para poder entrar en análisis sobre las pretensiones consignada por cada una de las partes, en sus referidos actos que forman parte íntegra del expediente judicial, es importante primero definir de forma cierta cuál es el problema jurídico suscitado y que ha sido materia de controversia conforme a los argumentos de cada una de ellas, de tal manera que, este Tribunal Plural ha identificado que el problema jurídico de fondo recae en la aplicación discutida de una tarifa sobre el impuesto a la renta del año 2016 que de acuerdo a lo sostenido por el sujeto activo de la relación tributaria debe ser 25% y que de acuerdo a lo manifestado por el sujeto pasivo debe ser del 22% sobre la base imponible; más allá de ello se hace una objeción singularizada

de glosas, que en todo caso dependen su legitimidad y validez de la resolución o consecuencia jurídica del problema ya citado, pues al ser la tarifa del impuesto a la renta un componente de fondo, este compromete la totalidad de los resultados y vigencia misma del acta de determinación tributaria.

6.7. ± Sostiene el Servicio de Rentas Internas que el contribuyente PRODEX CÍA. LTDA. incurrió en una omisión informativa, dejando de comunicar al SRI, sobre la composición de Accionistas, Partícipes, socios, miembros de Directorio y Administradores (APC) hecho que concluye en una trasgresión al artículo 10 y 11 de la Resolución NAC-DGERCGC16-00000536, así como al artículo 37 de la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno vigente en dicho ejercicio fiscal; Dice la Disposición Transitoria Primera del Código Orgánico de Producción, Comercio e Inversiones: ª La reducción de la tarifa del impuesto a la Renta de Sociedades contemplada en la reforma al Art. 37 de la ley de Régimen Tributario Interno, se aplicará de forma progresiva en los siguientes términos: - Durante el ejercicio fiscal 2011, la tarifa impositiva será del 24%. - Durante el ejercicio fiscal 2012, la tarifa impositiva será del 23%. - A partir del ejercicio fiscal 2013, en adelante, la tarifa impositiva será del 22%º norma orgánica, especial y jerárquicamente superior conforme a los previsto en el artículo 425 de la Constitución de la República del Ecuador; en esa línea de ideas, identifica este tribunal que si bien es cierto la norma establece una tarifa del 22% sobre la base imponible para sociedades constituidas en el Ecuador, como a sociedades extranjeras domiciliadas en el país, no es menos cierto que para la aplicación de esta tarifa es necesario que se cumplan ciertas prerrogativas que claramente están previstas en la norma, tales como que el beneficiario de esta tarifa sea una sociedad, que la misma se haya constituido en el Ecuador o que tenga su domicilio en el país, y que su capital accionario esté conformado por socios, participes, constituyentes o beneficiarios que no estén domiciliados o residentes en paraísos fiscales o regímenes de menor imposición; en cuyo caso la norma prevé la aplicación de una tarifa diferenciada del 25%.

6.8.- Sostiene además el SRI, que a nivel reglamentario y resolutivo, se ha establecido que en el caso de las sociedades que no reporten el ª Anexo Accionistas, Partícipes, socios, miembros de Directorio y Administradores (APC)¼ º hasta el mes de febrero del ejercicio fiscal anual

siguiente al que corresponda dicha información o en el caso de que no se comunique la constitución o cambio hasta el día 28 del mes subsiguiente al que se produjo la misma, la tarifa que se aplicará será la del 25% sobre la base imponible, por la falta de cumplimiento en la presentación de este anexo informativo, situación plenamente recogida en el artículo 10 de la Resolución citada. Advierte este Tribunal que en ninguna de las prerrogativas reglamentarias u orgánica se establece una forma específica de cómo debe efectuarse la comunicación del anexo, o forma de remitir la información de Accionistas, Partícipes, socios, miembros de Directorio y Administradores (APC), más allá de las fechas en que debe efectuarse y que en el caso de ser extemporánea podría ser sujeta a una contravención por falta reglamentaria (si es efectuada hasta antes del vencimiento declarativo del impuesto a la renta), mas no darle la categoría de no presentada o no informada, y es que en el presente caso y como consta en el acta de determinación tributaria No. 13201924901136798, a foja 14 del expediente judicial, se evidencia que la compañía PRODEX CÍA. LTDA. en fecha 18 de noviembre del 2016 presentó anexo de accionistas, participes, socios, miembros de directorio y administradores (APS) y que contrastado con los medios probatorios actuados dentro de esta causa como lo es la Declaración del Impuesto a la Rentas del año 2016 de formulario No. 134742833, efectuado en fecha 8 de mayo del 2017, se colige que el deber informativo fue realizado hasta antes del vencimiento declarativo del impuesto a la renta del año 2016, hecho que se reitera por parte de la Administración Tributaria dentro del mismo acto determinativo a foja 47 vuelta.

6.9.- En consecuencia, considera este Tribunal que el actor de la causa, ha informado y comunicado a la administración tributaria sobre la composición de accionistas, participes, socios, miembros de directorio y administradores (APS) indistintamente de las fechas propuestas por la resolución NAC-DGERCGC16-00000536, en su artículo 10, pues en todo caso esta se ha efectuado antes de la auto liquidación del impuesto a la renta del año 2016 o su vencimiento declarativo, hecho incluso avalado por el artículo 11 de la resolución ibídem, cuando dice: Falta de presentación o presentación incompleta.- De conformidad con lo establecido en la Ley de Régimen Tributario Interno y su Reglamento, y sin perjuicio de las sanciones pertinentes conforme la normativa tributaria vigente y la obligación de informar la composición societaria, la tarifa de impuesto a la renta aplicable para el sujeto obligado que debiendo reportar la información, de conformidad con la presente Resolución, no lo haga, o lo

haga de forma incompleta, se sujetará a las siguientes disposiciones: 1. Cuando el sujeto obligado no presente el anexo en forma previa a su declaración de impuesto a la renta del ejercicio fiscal al que corresponda y hasta la fecha de vencimiento de dicha declaración, se considerará como no cumplida su obligación y por lo tanto deberá aplicar la tarifa del 25% a la totalidad de su base imponible para efectos del cálculo del impuesto a la renta del ejercicio fiscal al que corresponda dicha información. (lo subrayado corresponde a este Tribunal) previsto no cumplido, por la exposición ya consignada y que conlleva a que este Tribunal acoja el argumento presentado por el actor de la causa, respecto a la violación al debido proceso, al haberse practicado un acto determinativo que aplica una tarifa del impuesto a la renta del año 2016, que no corresponde. Que conlleva a que íntegramente el acto determinativo se encuentre afectado sustancialmente, por arribar a una base imponible que al aplicarse una tarifa no prevista en la Ley, concluya con una cuantía improcedente, por lo que estructuralmente el acto determinativo de renta adolece de esta transgresión al debido proceso.

6.10.- Respecto a las glosas impugnadas por el actor de la causa y que han sido determinadas en el Acta de Determinación Final Nro. 13201924901136798; este Tribunal Plural considera, respecto a los ingresos: 6.2.1.1 Diferencia entre Anexo Transaccional Simplificado (ATS) y lo declarado. (Referencia punto 3.6.1.1.1 del acto impugnado) en la demanda se alega falta de motivación en la emisión de la determinación por diferencias en ingresos, esto por soportarse los resultados a criterio del actor, únicamente en el Anexo transaccional simplificado, sostiene el SRI, que se constató que la compañía PRODEX CÍA. LTDA, reportó en el Anexo Transaccional Simplificado (ATS) el valor de USD 17.207.364,80 como ingresos por exportaciones por el ejercicio fiscal 2016, valor que difirió de lo consignado en el casillero 6009 ª INGRESOS DE ACTIVIDADES ORDINARIAS/EXPORTACIONES NETAS DE BIENES - TOTAL INGRESOSº de la declaración del impuesto a la renta del mismo ejercicio fiscal que asciende a 17.113.582,81 USD por ello se estableció una diferencia de USD 93.781,99. Consecuentemente, la Administración Tributaria determinó la diferencia de USD 93.781.99 considerando que existieron valores por concepto de exportaciones que no fueron consignados en la declaración del Impuesto a la Renta del ejercicio fiscal 2016, casillero 6009 ª INGRESOS POR EXPORTACIONES; En ese contexto considera este Tribunal, que para que un rubro sea considerado ingreso gravable o imputable a la actividad generadora de

rentas, este debe necesariamente tener características ciertas consideradas en el artículo 8 de la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno, y en especial lo detallado en el numeral 6 del mismo artículo que dice: ª Se considerarán de fuente ecuatoriana los siguientes ingresos: 6.- Los provenientes de las exportaciones realizadas por personas naturales o sociedades, nacionales o extranjeras, con domicilio o establecimiento permanente en el Ecuador, sea que se efectúen directamente o mediante agentes especiales, comisionistas, sucursales, filiales o representantes de cualquier naturaleza¼ º norma que de forma clara establece que debe existir exportación, o sea transferencia de un bien o servicio al exterior, y que dicha actividad debe sujetarse a una compensación cuantificable en dinero, en este caso concreto suscitado no se desprende ningún medio probatorio practicado por la administración tributaria que permita cerciorarse de la percepción de un ingreso o tener el pleno convencimiento que la compañía PRODEX Cía. Ltda, haya registrado una transferencia, compensación o pago a su favor producto de las diferencias detectadas, por lo que está glosa no se encuentra debidamente soportada, limitándose el SRI a fundar la glosa en diferencias numéricas, sin cargo adicional que muestre evidencia de la percepción de un ingreso.

6.11.- Respecto a la Glosa 6.2.1.2 Diferencia entre Servicio Nacional de Aduana del Ecuador (SENAE) y Anexo impugnado) Transaccional Simplificado (ATS) (Referencia punto 3.6.1.1.2 del acto impugnado) En la demanda se plantea que la Administración Tributaria, dentro del proceso determinativo, dejó en Indefensión al contribuyente PRODEX, porque supuestamente no solicitaron al contribuyente los justificativos para subsanar las diferencias detectadas entre la información reportada por el Servicio Nacional de Aduanas del Ecuador (SENAE) y el Anexo Transaccional Simplificado (ATS) reportado por la compañía. Se alega además en la demanda que la información del Servicio Nacional de Aduanas del Ecuador (SENAE) tiene errores en los valores registrados como TOTAL FOB TRANSACCIÓN, y que los mismos reportan valores excesivos respecto a las facturas Nros. 8477, 8495, 8540, 8561,8564,8565,8570,8573,8749,8673,8631. Sobre la factura Nro. 8864 se indica en la demanda que la Administración Tributaria establece como glosa su valor por no estar reportada en detalle de ventas; mientras que el SRI sostiene que la misma tiene su origen por que la factura no se encuentra reportada en el anexo transaccional simplificado (ATS), pero si fue reportada por el Servicio Nacional de Aduanas del Ecuador (SENAE) como regularizada, por lo que en el proceso determinativo se concluyó que la exportación fue realizada. En

atención a lo manifestado en la demanda sobre las facturas Nro. 8562, 8418, 8457, cuyas diferencias solicita sean desvanecidas en el presente juicio, alegando que lo reportado por el servicio Nacional de Aduanas del Ecuador (SENAE) tiene errores, ya que la compañía no ha emitido tales facturas y tampoco recibido ingresos de tales comprobantes; el SRI sostiene que el actor de la causa no ha podido desvirtuar la existencia de las mismas con actuación probatoria que dé certeza de su alegación, quedando su argumento en mero enunciado.

6.12.- En esa línea de ideas, considera este Tribunal que, para poder realizar un análisis correcto de los cargos presentados por las partes, este debe remitirse a la actuación de los medios probatorios evacuados en audiencia de juicio, de tal manera que las aseveraciones presentadas por las partes puedan tener soporte probatorio que las refrende como proposiciones ciertas. Detalla este Tribunal que del contenido propio del acto administrativo impugnado únicamente se evidencia una diferencia numérica entre lo declarado y glosado, diferencia que el SRI la sustenta en un reporte emitido por el Servicio Nacional de Aduana. Sobre este punto, en la audiencia de juicio al momento de realizarse el contrainterrogatorio al perito presentado por el Servicio de Rentas Internas, Economista Nancy Paola Sánchez García, le pregunta la defensa técnica del actor, si pudo constatar que sobre dichas facturas existe pago o hecho económico, a lo cual la perito contestó que no pudo constatarlo, insistiendo que los valores se sustentan en la información remitida por el Servicio Nacional de Aduanas del Ecuador, lo cual presenta a este Tribunal la interrogante si es suficiente o no el reporte emitido por el SENAE para considerar la mera existencia de una factura como elemento determinante para ser considerado como ingreso; De tal forma advierte este tribunal que el artículo 17 del Código Tributario señala: ª Calificación del hecho generador.- Cuando el hecho generador consista en un acto jurídico, se calificará conforme a su verdadera esencia y naturaleza jurídica, cualquiera que sea la forma elegida o la denominación utilizada por los interesados. Cuando el hecho generador se delimite atendiendo a conceptos económicos, el criterio para calificarlos tendrá en cuenta las situaciones o relaciones económicas que efectivamente existan o se establezcan por los interesados, con independencia de las formas jurídicas que se utilicen¼ º siendo en el presente caso un asunto que sin duda se delimita a conceptos económicos que realmente deben existir, por lo que si dentro del acto determinativo no consta evidencia de pago, o compensación económica equivalente a lo ª exportadoº y más aún si esta situación ha sido expuesta a este juzgador por la intervención

de la propio perito Economista Nancy Paola Sánchez García, mal podría hacer este Tribunal en imputar este cargo al actor de la causa, cuando no hay certeza de que se haya recibido un pago, ingreso, o divisa, relacionada a las facturas cuestionadas; en otras palabras, sería como darle el cargo de deducible a un costo o gasto que únicamente se soporte en una factura sin el cumplimiento adicional de las demás formalidades, en consecuencia este tribunal da de baja esta glosa.

6.13.- Respecto a la glosa 6.2.1.1 denominada ªExceso en el gasto de ªBENEFICIOS SOCIALES, INDEMNIZACIONES Y OTRAS REMUNERACIONES QUE NO CONSTITUYEN MATERIA GRAVADA DEL IESS; ER-GASTOº Y ªAPORTE A LA SEGURIDAD SOCIAL INCLUYE FONDOS DE RESERVA) -ER-GASTOº. Décimo tercer sueldo, décimo cuarto sueldo, vacaciones. (Referencia punto 3.6.2.1.2.1 del acto impugnado). Sobre estos gastos, el actor de la causa indica que el Servicio de Rentas Internas no detalla en el acto impugnado las razones por las cuales glosa los valores correspondientes a décimo tercer, décimo cuarto sueldo y vacaciones; por el contrario, la Administración Tributaria señala en el acto impugnado que se ha especificado cuál fue el procedimiento para llegar a las conclusiones sobre los valores determinados. De igual forma señala el SRI, que en el proceso determinativo se constató que la compañía PRODEX CIA. LTDA, para el ejercicio fiscal 2016 efectuó cambios en el sistema contable operando con el sistema GALAC de enero a junio; y el sistema JIREH, de julio a diciembre del ejercicio Fiscal 2016; por lo cual, al momento de realizar los análisis contables de beneficios sociales y aportes a la seguridad, se consideró que los mismos no demostraban una razonabilidad con relación a lo declarado; empleando de igual forma el cruce de información con el Instituto Ecuatoriano de Seguridad Social (IESS). Como lo ha sostenido anteriormente, este Tribunal considera que la Administración Tributaria se limitó únicamente a realizar requerimientos a un tercero, sin realizar actos adicionales directos que prevengan la existencia de hechos ciertos, el SRI debió establecer los hechos imponibles de los cuales se concluya la existencia de la obligación tributaria y su cuantía, cuestión que no ha acaecido en la presente causa. Por lo que se concluye que esta glosa no se encuentra debidamente soportada.

6.14.- Respecto a la Glosa 3.6.2.2.1 Transacciones que no cumplen con el requisito de

bancarización (CASILLEROS: 7016. 7191 y 7247-7248). (Referencia punto 3.6.2.2.1 del acto impugnado). El actor en la demanda plantea que las diferencias glosadas corresponden a montos menores a USD. 5.000,00 y que por lo tanto la compañía PRODEX no estaba obligada a soportar el pago por medio del sistema financiero, al respecto el SRI sostiene, que el tercer y cuarto inciso del artículo 103 de la Ley de Régimen Tributario Interno, vigente en el ejercicio fiscal 2016 señalaba que para que el costo y gasto sea deducible se requiere de la utilización del Sistema financiero sobre operaciones mayores a los USD 5 000,00 (Cinco mil 00/100 dólares de los Estados Unidos de América) y, en el mismo sentido, el último inciso del artículo 27 del Reglamento para la aplicación de la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno, establece que para transacciones que superen dicho monto, además del comprobante de venta, requieren la utilización de cualquier institución del sistema financiero para realizar el pago, a través de giros, transferencias de fondos, tarjetas de crédito, débitos y cheques con la finalidad de que estos sean considerados como costos y/o gastos deducibles para la liquidación del impuesto a la Renta. Denota este Tribunal que, de la revisión del acta de determinación tributaria, así como lo descargado por el actor de la causa, y que las transacciones contenidas en esta glosa, no han sido desvirtuadas por la administración tributaria, con la actuación de un medio probatorio conducente, pertinente y necesario para acreditar su proposición, limitándose únicamente a presentar argumentos de derecho que a consideración de este tribunal deben ser soportados adicionalmente con medios probatorios que den certeza de su alegación.

6.15.- Respecto a la glosa 3.6.2.2.3 Diferencias no soportada entre detalles de transacciones y declaraciones de impuesto a la Renta ejercicio fiscal 2016 (CASILLEROS: 7191, 7196-7197). (Referencia punto 3.6.2.2.3 del acto impugnado) En la demanda planteada se alega que la glosa correspondiente, no se encuentra motivada; sin embargo, el SRI sostiene que en el acto impugnado se han señalado los motivos por los cuales estas diferencias fueron determinadas, teniendo como soporte el SRI, el Oficio de Diligencia de Inspección inicial ordenada mediante oficio No. DZ4-ASOODIC18-00000053, notificada legalmente el 20 de septiembre del 2018, mapeo de la declaración de Impuesto la Renta correspondiente al ejercicio fiscal 2016, así como información que fue proporcionada como consta en el Acta de Conclusión de Diligencia de Inspección Inicial No. DZ4-ASOADIC18 00000056 suscrita el 11 de octubre del 2018. Se detalla además que el SRI emite el Oficio de Requerimiento de

Información No. DZ4-ASOORIC 19-00000012, notificado legalmente el 31 de enero de 2019 al contribuyente PRODEX CIA. LTDA, donde se solicitó el detalle de las transacciones que fueron consignadas en el casillero 7191, y mediante Oficio de Diligencia de Inspección Contable No. DZ4-ASOODIC19-00000016 notificado el 17 de mayo del 2019, la Administración Tributaria solicitó también las transacciones correspondientes a los casilleros 7196 y 7197 de la declaración de Impuesta a la Renta del ejercicio fiscal 2016. Con relación al casillero 7191, mediante trámite No. 13012019037678 del 22 de febrero del 2019 el contribuyente presentó la información solicitada, tal como costa en el Acta de Entrega - Recepción de Información No. DZ4-ASOAEIC19-00000042 suscrita el 22 de febrero del 2019, y con relación al casillero 7196 y 7197 tal como costa Acta de Conclusión de Diligencia de Inspección No. DZ4- ASOADIC19-00000018 suscita el 28 de mayo del 2019, en diligencia de inspección el contribuyente PRODEX CIA. LTDA. presentó así mismo la información solicitada; Sin embargo, cuestiona el SRI que no se pudo evidenciar la información documental como son Facturas, Notas de Venta, Liquidaciones de Compras y Prestaciones de Servicios, Documento Único Aduanero u otros, con su respectivo Comprobante de Retención en la fuente de Impuesto a la Renta y la documentación que soportaba la totalidad del pago (Comprobante de pago, Cheque anverso y reverso, Giros, Transferencias de fondos, Tarjetas de Crédito y Débito) de varias transacciones. De la revisión efectuada al acto administrativo impugnado, se advierte que la mera diferencia numérica entre lo declarado por el contribuyente, y lo reportado y detectado por la Administración Tributaria no constituye ejercicio determinativo como tal suficiente para sustentar la glosa, más aún si las diferencias son propuestas por el Sujeto Activo de la relación tributaria, es este último el que debe soportarlas y justificarlas en su legalidad y existencia jurídica, mas no la equivocada tesis de imputar la carga de la prueba de esos hechos y circunstancias al contribuyente. El segundo inciso del artículo 311 del COGEP señala de forma clara que ª Con respecto a los actos tributarios impugnados, corresponderá a la administración la prueba de los hechos o actos del contribuyente, de los que concluya la existencia de la obligación tributaria y su cuantía¼ º Hecho que no ha ocurrido en el presente caso, pese a encontrarse obligada la Administración Tributaria en sustentar la existencia de la obligación tributaria.

6.16.- Sobre la Glosa 3.6.2.3 COSTO/GASTO POR CONCEPTO DE DEPRECIACIÓN DE

PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPOS. 3.6.2.3.1 Adquisiciones no soportadas (Referencia A). Con relación a los activos fijos con descripción 00001 AF0002 -EDIFICIO, AF1003 AF0134 EDIFICIO y AF1005 AF0143 - EDIFICIO registrados con un costo de adquisición total de USD 1.965.643,06, respecto de los cuales la compañía PRODEX CIA. LTDA., reconoció como costos y gastos en el casillero ª7064 GASTOS DE DEPRECIACIÓN PROPIEDADES PLANTA Y EQUIPO el valor de USD 88.960,71 (Ochenta y ocho mil novecientos sesenta 71/100 dólares de los Estados Unidos de América), la Administración Tributaria en el Oficio de Requerimiento de Información Nro. DZ4-ASOORIC19-0000006, emitido el 05 de enero del 2019 notificado legalmente el 17 de enero del 2019, solicitó la documentación que soportara tales adquisiciones; sin embargo, tal como consta en el Acta de Entrega Recepción de DZ4-ASOAEIC19-00000025, el contribuyente proporcionó los respectivos comprobantes de venta y/o justificación documental. Considera este Tribunal que el artículo 10 de la Ley de Régimen Tributario Interno señala: ª que se deducirán los costos y gastos que se encuentren debidamente sustentados en comprobantes de venta que cumplan los requisitos establecidos en el reglamento; por su parte, el primer inciso del artículo 27, numeral 7 del artículo 35 del Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno indica que son deducibles los costos y gastos necesarios para obtener, mantener y mejorar rentas gravadas con impuesto a la renta, siempre que de acuerdo con la normativa vigente se encuentren debidamente sustentados en comprobantes de venta y de retención¼ º en consecuencia, considera que la Administración Tributaria se limitó únicamente a realizar requerimientos de información, sin realizar actos físicos de constatación que prevengan la existencia de las propiedades, plantas y equipos susceptibles a depreciación, advirtiendo la existencia de hechos reales ante las formas, de paso por mandato del segundo inciso del artículo 311 del COGEP, el SRI debió establecer los hechos o actos del contribuyente, de los que concluya la existencia de la obligación tributaria y su cuantía, al no haberse ejercitado una inspección o verificación adicional a requerimientos de información primarios, se limitó la Administración Tributaria en su ejercicio determinativo, dejando de considerar el segundo inciso del artículo 311 del COGEP. Por lo cual, no se considera debidamente justificada la glosa por el valor USD 88.960,70 con cargo a la liquidación del Impuesto a la Renta del ejercicio fiscal 2016.

6.17.- Respecto a la Glosa, 3.6.2.4. INVENTARIO INICIAL PRODUCTOS

TERMINADOS-COSTO NO JUSTIFICADO. El contribuyente PRODEX CIA. LTDA, consignó en el casillero 7031 ªCOSTO DE VENTAS/INVENTARIO INICIAL PRODUCTOS TERMINADOS-COSTOº de su declaración de Impuesto a la Renta del ejercicio fiscal 2016, el valor de USD 127.287,55. Ante esta situación la Administración Tributaria consideró efectuar los requerimientos de información para verificar la deducibilidad de dichos valores. Mediante Oficio de Requerimiento de Información No. DZ4-ASOORIC19-00000070, notificado el 20 de junio de 2019, la Administración Tributaria solicitó al contribuyente en determinación, la indicación por escrito justificando el valor consignado en el casillero 7031 ªCOSTO DE VENTAS/INVENTARIO INICIAL PRODUCTOS TERMINADOS-COSTOº de la declaración de Impuesto a la Renta del ejercicio fiscal 2016 (Formulario No. 134742833 de adhesivo Nro. 991437537570) por USD 127.287,55; posteriormente el contribuyente ingresó información mediante trámite Nro. 113012019138750 del 26 de junio del 2019; sin embargo a criterio de la Administración Tributaria, no presenta información de descargo que justifique dicho valor. Como ya se ha manifestado anteriormente, sostiene este Tribunal que la presunción de legitimidad de los actos administrativos no puede estar por encima del principio de inocencia y de buena fe, y que la legitimidad de los mismos queda sujeta a escrutinio del juzgador al momento de presentarse la impugnación judicial, como se advierte en el considerando anterior por mandato del segundo inciso del artículo 311 del COGEP, el SRI debió establecer los hechos o actos del contribuyente, de los que concluya la existencia de la obligación tributaria y su cuantía, verificación o composición de tributo que no se encuentra graficada ni evidenciada, quedando el aserto del SRI en un mero enunciado no contrastado con medio de prueba conducente y útil. Por lo cual, no se considera debidamente justificada la glosa.

6.18.- Toda vez que este Tribunal se ha pronunciado sobre cada uno de los puntos controvertidos en esta causa, mismos que atañen la forma y el fondo del acto administrativo impugnado, así como se ha pronunciado sobre la legalidad del acto administrativo contenido en el Acta de Determinación Tributaria No. 13201924901136798, correspondiente al ejercicio fiscal 2016 en contra de la compañía PRODEX CÍA. LTDA. acto que a su vez contiene las glosas, identificadas con afectación a los estados financieros por el valor de 322.115,64 USD, y Glosas con afectación a la conciliación tributaria por el valor de 520.384,72 USD, y que totalizan el valor de 842.500,36 USD, este Tribunal por control de

legalidad y en razón a la debida motivación que debe existir en las resoluciones emanadas del poder público, considera dejarlas sin efecto legal, pues las mismas se encuentran supeditadas a la condición jurídica propia del acto que las contiene, acto determinativo que transgrede el debido proceso al aplicar una tarifa del impuesto a la renta no concebida legalmente para el caso, sin perjuicio de que en una nueva determinación tributaria realizada dentro de los plazos de caducidad, se las vuelva a instaurar con cargo al contribuyente, siempre que mantenga la debida razonabilidad, lógica y comprensibilidad propia al acto determinativoº. (El subrayado es de esta Sala de Casación).

6.4 Respecto a la errónea interpretación del art. 37 de la Ley de Régimen Tributario Interno; hay que señalar que el Tribunal de instancia en la especie para establecer la tarifa para el impuesto a la renta del año 2016, no aplica la disposición de artículo mencionado como se desprende de los considerandos 6.7 a 6.9, por lo tanto no se puede configurar la errónea interpretación de una norma no aplicada por el Tribunal, ya que como se mencionó, la errónea interpretación parte de que se hubiere aplicado la norma, pero con otro alcance. En el caso al no haberse aplicado la misma, ni siquiera procedería el cargo por error imputable a la parte recurrente, y, esta Sala no puede subsanar aquello. Por otro lado, se deja constancia que en el fallo recurrido, los jueces distritales en su valoración probatoria llegaron a la conclusión de que la compañía PRODEX CÍA. LTDA. en fecha 18 de noviembre del 2016 presentó anexo de accionistas, participes, socios, miembros de directorio y administradores (APS) y que contrastado con los medios probatorios actuados dentro de esta causa como lo es la Declaración del Impuesto a la Renta del año 2016, efectuada en fecha 8 de mayo del 2017, se colige que el deber informativo fue realizado hasta antes del vencimiento declarativo del impuesto a la renta del año 2016; consecuentemente el actor de la causa, ha informado y comunicado a la administración tributaria sobre la composición de accionistas, partícipes, socios, miembros de directorio y administradores (APS) antes de la autoliquidación del impuesto a la renta del año 2016 o su vencimiento declarativo, hecho incluso avalado por el artículo 11 de la resolución mencionada. Esto como tal, constituye un hecho probado que no puede ser alterado en sede casacional bajo el caso 5 alegado, pero adicionalmente, los fundamentos utilizados por la parte recurrente para sustentar la errónea interpretación del art 37 LRTI, no se observa que tengan relación con el contenido de dicha norma, por lo que, en el supuesto de haberse aplicado en el fallo recurrido, no prosperaría.

6.6 Ahora bien respecto al vicio de errónea interpretación de los arts. 17 y 68 del Código Tributario se observa en primer lugar que en el fallo recurrido y en el análisis de las glosas, dichos artículos no han sido aplicados, por lo que tampoco cabe realizar un análisis sobre el alcance de dichas normas, justamente por no haberse aplicado.

La única excepción se da en la Glosa Diferencia entre Servicio Nacional de Aduana del Ecuador y Anexo impugnado Transaccional Simplificado (ATS), en la que sí se aplica el art.17 del Código Tributario, sin embargo, no se constata que exista una errónea interpretación como lo alega la parte recurrente, pues cita dicha norma, y, advierte que lo que se debe analizar sin duda se delimita a conceptos económicos, y señala que, para poder hacer ese análisis, dichos hechos económicos deben existir, sin embargo que, al valorar la prueba, sobre las facturas cuestionadas por la Administración Tributaria, no hay certeza que se haya recibido un pago, ingreso, o divisa por ese concepto, por lo que al no evidenciarse la existencia del hecho económico, no puede la Administración glosar los valores contenidos en dichas facturas como ingresos, y, pone como ejemplo similar, un caso de gastos deducibles. En ese contexto, esta Sala encuentra que se ha comprendido el art. 17 CT en su justo alcance en la glosa analizada, por lo que se desecha el cargo alegado.

6.13 Por lo expuesto no se configuran los vicios de errónea interpretación de los arts. 37 de la Ley de Régimen Tributario Interno, 17 y 68 del Código Tributario, al amparo del caso 5 del art. 268 del COGEP.

7. Decisión

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

7.2. No Casar la sentencia de 25 de abril del 2022, a las 09h11, expedida por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el cantón Portoviejo, provincia de Manabí; dentro del juicio No. 13802-2019-00441.

7.3. En virtud de que en el presente recurso el casacionista es el Servicio de Rentas Internas,

no existe caución rendida.

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

7.5. Sin costas.

7.6 Notifíquese, publíquese y devuélvase al Tribunal de origen

Resolución de fácil comprensión

El análisis en casación encuentra que no se configura el caso 5 del art. 268 del COGEP, ya que, la parte recurrente ha escogido y presentado el cargo de ª errónea interpretaciónº sobre normas que no fueron aplicadas por los jueces A quo en general. Solo se evidencia que uno de los cargos alegados da pie al análisis en una sola glosa, pero, visto el análisis de los juzgadores en dicha glosa, se verifica la aplicación del art. 17 CT en su justa esencia.

MORALES ORDÓÑEZ GILDA ROSANA
JUEZA NACIONAL (PONENTE)

GUSTAVO ADOLFO DURANGO VELA
JUEZ NACIONAL

JOSE DIONICIO SUING NAGUA
JUEZ NACIONAL

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

FUNCIÓN JUDICIAL

289342753-DFE

Juicio No. 17510-2022-00242 RESOLUCION 248-2026

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

AUTOR/A: JOSE DIONICIO SUING NAGUA

CORTE NACIONAL DE JUSTICIA. - SALA ESPECIALIZADA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL DE JUSTICIA. Quito, martes 14 de abril del 2026, las 16h54. VISTOS.- Comparece la abogada Daniela Buraye Aguirre en calidad de procuradora judicial del señor Pedro José Ramón Álvarez Villota, presidente y como tal representante legal de la compañía ÁLVAREZ BARBA S.A., e interpone recurso de casación en contra de la sentencia dictada el 12 de octubre de 2023, a las 16h26, por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el Distrito Metropolitano de Quito, provincia de Pichincha, en el juicio de impugnación No. 17510-2022-00242.

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, las 14h17, 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. En tal virtud, según lo que dispone el artículo 160.1 del Código Orgánico de la Función Judicial, el Tribunal en su actual integración avoca conocimiento y es competente para resolver el presente recurso de casación.

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 GILDA ROSANA MORALES ORDOÑEZ C=EC L=QUITO CI 1710658640

2.- Validez procesal.- 2.1.- 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 13 de abril de 2026, a las 14h45.

3.- Antecedentes procesales.- 3.1.- Objeto de la controversia.- De la sentencia de instancia se desprende que la controversia radica en: ª Verificar la legalidad y legitimidad de la Resolución SENAE-DNJ-2022-0042-RE, de 01 de abril de 2022, que negó el Recurso de Revisión No 110-2018, insinuado contra las resoluciones SENAE-DDA-2018-0030-RE y SENAE-SZCA-2018-0022-RE, de 01 de febrero de 2018, que negó un pago indebido (Acumulados).º. 3.2.- Resolución impugnada.- El Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el Distrito Metropolitano de Quito, en el fallo impugnado resolvió: ª 10.1. Negar la demanda presentada por la compañía ALVAREZ BARBA S.A, representada por el señor Pedro José Ramón Álvarez Villota, representante legal, por lo tanto, se ratifica la legalidad de la Resolución No. SENAE-DNJ-2022-0042 de 01 de abril de 2022, que negó el recurso de revisión planteado contra la Resolución No. SENAE-DDM-2018-0030-RE y Resolución No. SENAE-SZCA-2018-0022-RE, ambas del 01 de febrero de 2018, las cuales se encuentran ejecutoriadas.º. 3.3.- Recurso de casación.- Mediante escrito de fecha 30 de noviembre de 2023, a las 12h24, la procuradora judicial de la compañía ÁLVAREZ BARBA S.A., presenta recurso de casación en contra del fallo antes referido con fundamento en el caso primero del artículo 268 del COGEP, al considerar que la resolución incurre en el vicio de errónea interpretación del artículo 160 del Código Orgánico General de Procesos; por el caso segundo del artículo 268 del COGEP al considerar que el fallo recurrido incumple con el requisito de motivación; por el caso cuarto al considerar que la sentencia presenta el vicio de falta de aplicación del artículo 193 del COGEP; y, por el caso quinto al considerar que el fallo impugnado incurre en el vicio de falta de aplicación del artículo 76 de la Ley de Régimen Tributario Interno de la reforma del 18 de abril del 2017 y del artículo 122 del Código Tributario, así como por el vicio de errónea interpretación del artículo 143 del numeral 1 del Código Tributario. 3.4.- Calificación.- El Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario calificó el recurso de casación en auto de 4 de diciembre de 2023, a las 08h10, 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 11 de junio de 2025, a las 11h56, la doctora Tania Catalina Jaramillo Luzuriaga, Conjueza Nacional, dispone que se aclare y complete el recurso de casación en el término de 5 días. Posteriormente, mediante escrito de 18 de junio de 2025, a las 12h44, la abogada Daniela Buraye Aguirre, en calidad de procuradora judicial de la actora presentó el escrito de aclaración. Finalmente, en auto de 25 de junio de 2025, las 8h27, se resuelve admitir parcialmente el recurso de casación con fundamento en el en el caso segundo del artículo 268 del COGEP por el vicio de falta de motivación.

4.- Fundamentación del recurso de casación.- 4.1.- ÁLVAREZ BARBA S.A. es una persona jurídica cuyo objeto social radica, entre otras cosas, en la venta al por menor de vehículos automotores en los distintos puntos que tiene en el país. Partiendo de esa premisa, la empresa realizó varias importaciones de vehículos automotores de la marca BMW, modelo 320i del año 2017 en fechas 24 de mayo, 6 y 22 de junio del año 2017, a través del Distrito de Manta y de la Subdirección de Zona de Carga Aérea de la Dirección Distrital de Guayaquil del Servicio Nacional de Aduanas del Ecuador. En ese sentido, se generó en su momento, entre otros tributos al comercio exterior, el Impuesto a los Consumos Especiales (ICE), siendo que para el cálculo de la base imponible del impuesto se utilizó el valor del Precio de Venta al Público (P.V.P.) de los referidos vehículos que constaba reflejado en el sistema del Servicio de Rentas Internas para ese período. Sin embargo, al transmitir las declaraciones aduaneras de importación y generar las liquidaciones correspondientes, el P.V.P. estaba desactualizado en el sistema, por lo que el valor de USD. 75.990,00 para establecer la base imponible era incorrecto, dando como valor a pagar por ICE la cantidad de USD 10.524,56. Así, la empresa sostuvo que existía una diferencia de pago en exceso del ICE de USD 6.757,12 por cada vehículo importado. Adicionalmente, la parte actora señaló como argumento que el 16 de mayo de 2017 (fecha anterior a las importaciones realizadas), la compañía presentó ante el SRI el formulario VEH-01 para la actualización del P.V.P. 4.2.- Con esos antecedentes, la actora presentó un reclamo de pago indebido por las liquidaciones No. 34774399, 34798247 y 34798265, signado bajo el No. 30-2017 ante la Dirección Distrital de Manta y un segundo reclamo de pago indebido por las liquidaciones No. 34831095, 34827509 y 34827174 signado con el No. 343-2017 ante la Subdirección de Zona de Carga Aérea del Distrito de Guayaquil del SENAE. El reclamo No. 30-2017 fue declarado sin lugar mediante resolución No. SENAE-DDM-2018-0030-RE el 1 de febrero de 2018 y el reclamo No. 343-2017 fue

también negado en la misma fecha en resolución No. SENAE-SZCA-2018-0022-RE. 4.3.- Posteriormente, la actora formuló un recurso de revisión ante la Dirección General del SENAE en contra de la resolución No. SENAE-DDM-2018-0030-RE con fundamento en la primera causal del artículo 143 del Código Tributario, mismo que fue admitido a trámite el 26 de diciembre de 2018 y signado con el No. 110-2018. Asimismo, la empresa presentó un segundo recurso de revisión contra la resolución No. SENAE-SZCA-2018-0022-RE el día 21 de marzo de 2019 con sustento en la misma causal del primer recurso interpuesto. Este último fue admitido a trámite el 16 de abril de 2019 y señalado con el No. 036-2019. Los expedientes de ambos recursos fueron acumulados mediante providencia No. SENAE-DNJ-2021-0475-PV de 10 de agosto de 2021 por guardar identidad sustancial o mínima conexión y se le asignó el No. 110-2018/36-2019. El 1 de abril de 2022 la Dirección Nacional Jurídica del SENAE resolvió declarar sin lugar el recurso de revisión en resolución No. SENAE-DNJ-2022-0042-RE. Así, la actora presenta una acción de impugnación el 17 de junio de 2022 a las 9h07. 4.4.- En lo que se refiere a la acusación de falta de motivación con fundamento en el caso segundo, la recurrente señala que el fallo venido en grado presenta falta de motivación suficiente y razonada pues no analiza ni se pronuncia sobre las pruebas reales y conducentes que inciden directamente en el fondo de la controversia, por lo que presenta el vicio de motivación aparente. De acuerdo con lo expuesto por la actora, la sentencia dictada por el Tribunal A quo omite valorar o siquiera mencionar dos elementos probatorios: i) el Memorando SENAE-JAUA-2018-0045-M que demuestra que el error en la base imponible del ICE provino del SENAE por no actualizar en su sistema ECUAPASS el P.V.P. vigente desde el 16 de mayo de 2017, pese a haber sido reportado oficialmente al SRI; y, ii) el Formulario VEH-01 con sello del SRI que acredita la fecha de actualización del nuevo P.V.P. en el sistema tributario nacional. 4.5.- Partiendo de lo señalado, la recurrente sostiene que la sentencia únicamente realiza afirmaciones generales sobre la improcedencia del recurso de revisión, repitiendo los razonamientos esgrimidos en el acto administrativo impugnado sin abordar ni valorar la prueba presentada por la parte actora para justificar el error de hecho que sustenta la pretensión de pago indebido. Señala que esta omisión configura la motivación aparente en el fallo, misma que carece de análisis argumentativo y que no satisface las exigencias mínimas del deber de motivación. De ese modo, la recurrente colige que el hecho de transcribir extractos normativos o actos previos sin realizar un contraste con los elementos probatorios del proceso o justificar la razón por la cual se los acepta o desecha, invalida el

razonamiento judicial y lesiona el debido proceso. 4.6.- Bajo esa misma línea argumentativa, manifiesta que el fallo ni siquiera intenta desvirtuar el contenido de las pruebas mencionadas, sino que las ignora sin argumentación, desconociendo el deber judicial de pronunciamiento expreso sobre todos los elementos de convicción introducidos válidamente al proceso, precepto establecido por jurisprudencia nacional e interamericana. 4.7.- En cuanto a la incidencia del yerro en la decisión, la casacionista señala que la falta de motivación fue determinante en el resultado del proceso por impedir al Tribunal de instancia examinar la base fáctica sobre la que se sustentaba el recurso de revisión, resultando en una negativa del error de hecho sin analizar la prueba que precisamente lo demostraba. Del mismo modo, la recurrente expone que la omisión no permitió que se realice un juicio lógico y legalmente estructurado que gire en torno a si el valor del ICE pagado por la compañía fue mayor al que correspondía según el P.V.P. vigente. Adicionalmente, la actora resalta que al dejar sin análisis el memorando y el formulario VEH-01, el fallo incurrió en arbitrariedad procesal, afectando sustancialmente el derecho a la defensa y a la tutela judicial efectiva, siendo que la Corte Constitucional ha señalado en reiteradas ocasiones que el cumplimiento del deber de motivación implica una valoración individualizada, lógica y jurídica de los argumentos y pruebas presentadas por las partes, situación que alega no ocurrir en este caso y que afecta directamente la validez de la sentencia recurrida, habilitando así su anulación. 4.8.- Contestación al recurso de casación.- De la revisión del expediente del recurso de casación, no se constata escrito de contestación al mismo presentado por la Dirección Nacional del Servicio Nacional de Aduanas del Ecuador.

5.- Delimitación del problema jurídico.- 5.1.- En base a los argumentos esgrimidos por la actora, ahora recurrente, corresponde determinar si la sentencia impugnada ha incurrido en el caso segundo del artículo 268 del COGEP por el vicio de falta de motivación.

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 admitido por la Conjueza de la Sala, considera:

6.2.- Caso segundo.- Según el artículo 268 del COGEP éste procede: 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.- ªEn 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.- ªMotivación. 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. 6.2.3.- La casacionista para fundamentar su recurso señala, en resumen, que el fallo adolece de una motivación suficiente y razonada, porque no analiza ni se pronuncia sobre las pruebas relevantes y conducentes que incidían directamente en el fondo de la controversia, con lo cual se ha producido una motivación aparente. Afirma que el Tribunal de instancia omite valorar los elementos probatorios: Memorando SENAE-JAUA-2018-0045-M y Formulario VEH-01 con el sello del SRI de 16 de mayo de 2017. Además señala que en la sentencia se hacen afirmaciones generales sobre la improcedencia del recurso de revisión y se repiten los razonamientos del acto administrativo impugnado, pero sin valorar la prueba presentada por

la actora para justificar el error de hecho que sustenta la pretensión del pago indebido. Finalmente, considera que tales omisiones configuran una motivación aparente, carente de análisis argumentativo, siendo determinante pues impidió al Tribunal examinar la base fáctica sobre la que se sustentaba el recurso de revisión, negando la existencia del error de hecho por no analizar la prueba que precisamente lo demostraba. 6.2.4.- Esta Sala especializada, analizando el fallo recurrido al amparo del caso segundo, observa que a partir del considerando séptimo, los juzgadores de instancia motivan la decisión a la que arriban. Al efecto, es necesario precisar que se estableció como objeto de la controversia verificar la legalidad de la Resolución No. SENAE-DNJ-2022-0042-RE que negó el recurso de revisión insinuado por la actora. Así, los jueces distritales en el considerando 7.1 circunscriben el problema jurídico a: i. establecer si el pedido de revisión cumplió los presupuestos de ley para la admisión y ii. verificar si la resolución del recurso de revisión atendió los argumentos del administrado. A continuación, en el considerando octavo el Tribunal de instancia para revisar el cumplimiento de los requisitos de admisión del recurso de revisión, cita el artículo 143 del Código Tributario que regula las causales para la insinuación del recurso. Más adelante, a partir del considerando 8.4 revisa cada uno de los requisitos para la admisibilidad, llegando a la conclusión de que se cumple con el primer requisito del artículo 143 del Código Tributario pues quien insinuó la revisión es el legitimado interesado y afectado por los efectos jurídicos de las resoluciones que se recurrieron en sede administrativa. En cuanto al segundo requisito, se establece que también se cumple pues se trata de una resolución ejecutoriada cuya revisión se insinúo. Finalmente, se determina que también se cumplió con el tercer requisito que exige el artículo 143 del Código ibídem, pues la revisión está fundamentada en una de las causales previstas expresamente en la norma. Con dicho análisis, los juzgadores de instancia concluyen que: ª En este caso, se cumplen los tres requisitos previstos en el artículo 143 del Código Tributario, esto es, legitimación del interesado o afectado, ejecutoriedad de las resoluciones recurridas y la causal invocada por el administrado. Por lo que corresponde al Tribunal verificar los requisitos de procedencia, esto es, si efectivamente existieron errores de hecho o de derecho en las resoluciones materia de revisión.º. 6.2.5.- En el considerando noveno se analiza si la resolución del recurso de revisión atendió la causal invocada y si está motivada. Al efecto, en el fallo se recogen nuevamente los argumentos de la actora y de la demandada. Esta Sala especializada advierte que los juzgadores de instancia para verificar los requisitos de procedencia se refieren a la Resolución No. SENAE-SZCA-2018-0022-RE de 1

de febrero de 2018 (considerando 9.3.2.), así también se refieren a la Resolución No. SENAE-DDM-2018-0030-RE (considerando 9.3.3), al oficio No. SRI-NAC-DNR-2019-0046-OF de 1 de junio de 2019 emitido por el SRI en el cual informa al SENAE el ingreso de la solicitud del formulario VEH-01, y la fecha de inicio de la vigencia de la actualización del P.V.P. y la subcategoría, y la fecha hasta que se mantuvo dicha actualización. (considerando 9.3.4). En el considerando 9.3.5 los juzgadores determinan que: ª Todo lo cual es concordante con la información descrita en el formulario VEH-01 ingresado el 13 de junio de 2016, (fojas 152), que registra 4 vehículos BMW 320i, cilindraje 1.998, 4x2, Precio Venta al Público (incluido IVA e ICE), $ 75.990,00, lo que se confirma en el oficio SRI-NAC-DNR-2020-0030-OF, de 17 de febrero de 2020, en atención a la respuesta del Recurso de Revisión No. 110-2018, de lo que dice fue informado con Oficio No. SRI-NAC-DNR-2018.0009-OF de 23 de enero de 2018.º, dejando ver que la actora reportó por error e incorrectamente los valores en los servicios en línea del SRI. 6.2.6.- Finalmente, en el considerando 9.3.6 del fallo recurrido, los juzgadores llegan a la conclusión de que la inconsistencia en las fechas ha sido generada por la propia comercializadora Álvarez Barba: ª lo que evidencia que no es por resolución de la Autoridad Tributaria que se realizó la actualización o cambio de información en la base de datos del SRI, sino en razón de los cambios realizados por el contribuyente en línea. Por lo que, tales hechos no permiten acoger dicha información como certera. Por tanto, para el presente caso, se tiene que la fecha de registro para los vehículos marca BMW 320i, modelo 2017 y establecer el Precio de Venta al Público (PVP) se debe considerar el valor registrado el 13/06/2016 hasta el 24/07/2017, esto es, el valor de USD 79.990,00, y, a partir del 25/07/2017 el valor de USD 59.990,00. Toda vez, que aquello es concordante con la información descrita en el formulario VEH-01 ingresado el 13 de junio de 2016, (...) se establece que todas fueron declaradas antes del 24/07/2017, por ende, aplica el Precio de Venta al Público (PVP), de USD 75.990,00.º. (El resaltado es de la Sala). Así, después de la valoración probatoria que realiza el juzgador de instancia considera que los tributos cuya devolución se pretende, fueron pagados en base al precio de venta al público y que fueron registrados por la autoridad competente, de lo cual, el Tribunal no verifica error de hecho en las resoluciones que negaron los reclamos de pago indebido, ni en la resolución que atiende el recurso de revisión, con lo cual concluye que no se ha cumplido con el presupuesto de la causal 1 del artículo 143 del Código Tributario. Finalmente, en el considerando 9.4 se determina que el acto impugnado y sus antecedentes cumplen con una motivación fáctica y

normativa suficientes. 6.2.7.- Con los antecedentes expuestos, esta Sala especializada advierte que en el fallo se estableció con claridad el objeto de la controversia, esto es, determinar la legalidad de la resolución que atendió el recurso de revisión propuesto por la actora. Al efecto, se observa el análisis y revisión del acto administrativo impugnado, de lo cual, la sentencia de instancia se encuentra motivada, pues resuelve con fundamento jurídico, en apego a los hechos que relata y a la valoración probatoria que realiza, que las inconsistencias en la fecha del registro del valor PVP se generaron por la propia comercializadora Álvarez Barba, de lo cual, establecen que el PVP de los vehículos marca BMW 320i, modelo 2017, es el valor registrado el 13/06/2016 hasta el 24/07/2017, esto es, USD. 79.990,00; y, a partir del 25/07/2017 el valor de USD 59.990,00, siendo que dicha información es concordante con la información declarada en el formulario VEH-01 ingresado el 13 de junio de 2016. En consecuencia, el Tribunal de instancia llega a establecer que las DAIS fueron declaradas antes del 24/07/2017 y, por lo tanto, aplica el PVP de USD. 75.990,00. 6.2.8.- La recurrente señala que el fallo adolece del vicio de motivación aparente al omitir valorar el Memorando No. SENAE-JAUA-2018-0045-M y el Formulario VEH-01, considerando que la sentencia sólo repite la argumentación de la resolución que niega la revisión. Afirma que la omisión en la valoración de la prueba valida una liquidación tributaria basada en un PVP no vigente, descartando la existencia del error de hecho. Lo cierto es que el Tribunal en el considerando sexto de su fallo establece cuáles son las pruebas de la parte actora y demandada que se admiten y se inadmiten: Actora: ª Memorando Nro. SENAE-JAUA-2018-0045-M de 16 de enero de 2018, Fs. 238 a 241 se inadmite por constar en el acto impugnado.º, y ª Formularios VEH-01 de Registro de Subcategorización Vehículos y Precios de ventas, versión 1.2 (noviembre 2014) fecha 10 de junio de 2016, Fs. 262, se admite. 6.- Formulario VEH-01 Registro Subcategorización Vehículos y Precios de Venta, versión 1.2 (noviembre 2014) 16 de mayo de 2017, Fs. 262 vta., se admite.º. Demandada: ª Memorando SENAE-JAUA-2018-0045-M, pdf 445 a 451 se inadmite por constar en el acto impugnado.º. De lo expuesto, está claro que el Tribunal admitió para valoración probatoria el formulario VEH-01 de 16 de mayo de 2017 y que determinó que el memorando del SENAE estaba contenido en el acto administrativo impugnado. El argumento de la casacionista respecto de que la sentencia incumple con el requisito de la motivación por apariencia carece de fundamento, pues con claridad en el fallo se ha determinado que el PVP vigente a la fecha de presentación de las DAIS era de USD. 79.990,00, valor con lo cual se liquidó el impuesto; tanto más, conforme

ha quedado explicado en los considerandos anteriores de esta sentencia, en el fallo impugnado se realiza un análisis claro de la resolución que atendió la revisión, estableciendo el fundamento de hecho y de derecho respecto de la resolución que se adopta, tanto así, que al revisar la motivación del acto impugnado y sus antecedentes, el Tribunal llega a la conclusión de que cuenta con una argumentación fáctica y normativa suficiente. Finalmente, esta Sala evidencia que en el fallo se delimita el problema jurídico a resolver: establecer si el pedido de revisión cumplió los presupuestos de ley para la admisión y verificar si la resolución del recurso de revisión atendió los argumentos del administrado, siendo que concluye que la insinuación de la revisión cumplió con los requisitos para la admisión, pero no demostró el cumplimiento de la causal 1 del artículo 143 del Código Tributario que es el fundamento de derecho para la insinuación. Lo que la casacionista trata de explicar en su recurso es una errónea valoración de la prueba, o un falta de valoración de la misma, lo cual no corresponde alegar con fundamento en el caso segundo del artículo 268 del COGEP, pues aquello corresponde a la valoración probatoria realizada por los jueces distritales y que bajo el caso segundo intentado, esta Sala no puede corregir ; tanto más, los juzgadores estaban obligados a expresar en su fallo la valoración de las pruebas y la aplicación del derecho a éstas (subsunción), lo cual se evidencia que se ha cumplido. 6.2.9.- 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, no cabía que se fundamente en el caso 2 alegado, 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), sin que esto implique que los juzgadores de esta Sala nos encontremos de acuerdo con el razonamiento contenido en el fallo recurrido, toda vez que el análisis del recurso al amparo del caso segundo 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 otros casos de imputación. En tal virtud, no se observa que la sentencia incurra en el vicio de motivación aparente y, por tanto, tampoco se observa infracción de los artículos 76 numeral 7 literal l) de la Constitución de la República ni 89 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 impugnado dictado el 12 de octubre de 2023, a las 16h26, por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el Distrito Metropolitano de Quito, provincia de Pichincha, en el juicio de impugnación No. 17510-2022-00242.

7.3.- Actúe la doctora Ligia Marisol Mediavilla como Secretaria Relatora 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 recurso interpuesto, determina que el fallo no adolece del vicio de falta de motivación por apariencia, acusado con fundamento en el caso segundo del artículo 268 del COGEP, pues se resuelve con

fundamento jurídico, en apego a los hechos que relata y a la valoración probatoria que realiza, que el acto impugnado cuenta con una fundamentación fáctica y normativa suficiente. En tal virtud, ha resuelto no casar el fallo impugnado.

JOSE DIONICIO SUING NAGUA
JUEZ NACIONAL (PONENTE)

GUSTAVO ADOLFO DURANGO VELA
JUEZ NACIONAL

MORALES ORDÓÑEZ GILDA ROSANA
JUEZA NACIONAL

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

FUNCIÓN JUDICIAL

289376495-DFE

Juicio No. 17510-2020-00116 RESOLUCION 250-2026

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

AUTOR/A: MORALES ORDÓÑEZ GILDA ROSANA

CORTE NACIONAL DE JUSTICIA. - SALA ESPECIALIZADA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL DE JUSTICIA. Quito, miércoles 15 de abril del 2026, las 10h06. **VISTOS**: El Tribunal de la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, conformado por los jueces nacionales: doctora Rosana Morales Ordóñez (ponente), doctor José Suing Nagua y doctor Gustavo Durango Vela (E) dictan la siguiente sentencia dentro de la causa No. 17510-2020-000116.

1. Antecedentes procesales

1.1. En el caso puesto en nuestro conocimiento, el señor Shi Chen Qingguo, por sus propios y personales derechos, presentó demanda en contra de la Resolución No. SENAE-DNJ-2019-0195-RE de 24 de diciembre del 2019, suscrita por el Delegado del Director Nacional Jurídico Aduanero del SENAE, mediante la cual resuelve declarar sin lugar el reclamo administrativo No. 057-2019 y ratifica la legalidad y validez de la Rectificación de Tributos No. JRP2-2018-0027-D001.

El Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el Distrito Metropolitano de Quito, provincia de Pichincha, estableció el siguiente objeto de la controversia: ª Establecer si la resolución nro. SENAE-DNJ-2019-0195-RE, emitida el 24 de diciembre de 2019 por el director nacional jurídico aduanero del Servicio Nacional de Aduana del Ecuador, con la cual ratificó los resultados de la rectificación de tributos nro. JRP2-2018-0027-D001, adolece de algún vicio que afecte su validez o legitimidadº.

1.2. En la sentencia recurrida se resolvió aceptar la demanda presentada por el señor Shi Chen Qingguo; en consecuencia, se declara la ilegitimidad de la Resolución No. SENAE-DNJ-2019-0195-RE, emitida el 24 de diciembre de 2019 por el Director Nacional Jurídico Aduanero del Servicio Nacional de Aduana del Ecuador, así como de la Rectificación de Tributos No. JRP2-2018-0027-D001.

1.3 El SENAE, interpone recurso de casación contra la sentencia de 25 de enero del 2024. a

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

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

las 14h06, expedida por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el Distrito Metropolitano de Quito, provincia de Pichincha; dentro del juicio No. 17510-2020-00116, argumentando el caso 2 del art. 268 del ª COGEPº .

1.4. Mediante auto de 17 de julio del 2025 a las 07h56, dictado por la doctora Tania Catalina Jaramillo Luzuriaga, Conjueza Nacional de la Corte Nacional de Justicia, se admitió el recurso de casación interpuesto por el SENAE, por el caso 2, del art. 268 del COGEP, por falta de motivación de la decisión recurrida.

2. Competencia

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

2.1. Acta de sorteo y normas que determinan la competencia. - Sorteo de la causa número 17510-2020-00116, efectuado por la Presidencia de la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, el 19 de diciembre del 2025, mediante el que se radicó la competencia en este Tribunal de Casación.

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

3. Validez procesal

En la tramitación del presente recurso extraordinario de casación, se han observado las solemnidades inherentes a esta clase de recursos, por lo que no existe nulidad alguna que declarar, como lo han corroborado las partes procesales en la audiencia llevada a cabo el día 14 de abril de 2026 a las 14h45.

4. Fundamentación del recurso de casación

4.1. El SENAE, en la fundamentación del recurso señala que la sentencia de instancia incurre en el caso 2 del art. 268 del COGEP, por haber incurrido en inobservancia de las expresas disposiciones legales respecto a la motivación. Que se infringe el art. 89 del COGEP. Que la Administración aduanera realizó un control posterior de las mercancías denominadas cepillos dentales, control que fue realizado por incorrecta valoración de mercancías. Que en la sentencia en el numeral 6.2.2.1, determina que la Aduana descartó de manera correcta el primer método de valoración. Que en el 6.2.2.2, de la sentencia, en relación al segundo método de valoración, determinó que no es posible su aplicación, por cuanto las mercancías no tienen marca comercial. Que en el numeral 6.2.2.3, analiza la aplicación del tercer método de valoración de las mercancías importadas, y manifiesta que el hecho de desconocer la marca de la mercancía no permite la aplicación del tercer método de valor, ya que la marca influye en el prestigio comercial de la mercancía. Que así también, se hace mención que no se ha previsto ajustes a efectos de asimilar los comparables. Que al analizar el tercer método de valoración, la sentencia carece de motivación, tanto fáctica como jurídica, se limita a enunciar normativa sin realizar una subsunción del hecho con el derecho, tampoco existe una fundamentación fáctica suficiente por cuanto, no analiza los hechos del caso. Que el Tribunal determina que la administración no podía aplicar el tercer método de valoración, sin conocer la marca de las mercancías que influye en el prestigio comercial situación que afecta en la aplicación del tercer método de valoración, en dicha premisa se verifica la falta de motivación, las cuales son trascendentales, ya que bajo esa premisa el Tribunal, acepta la demanda. Que el Tribunal no analiza los hechos pese a que los cita en la sentencia. Que para analizar el tercer método de valoración se tiene que aplicar el art. 3 del Acuerdo relativo a la aplicación del artículo VII del acuerdo general sobre aranceles aduaneros y comercio de 1994 y arts. 41 a 44 de la Resolución 1684 de la CAN. Que en la especie la mercancía importada y

el comparable no cuentan con marca comercial, no tienen prestigio comercial, en tal virtud, no va a influir en el precio, por lo tanto, dichas características las convierten en mercancías similares. Que, se debe considerar que existen productos que no cuentan con marca comercial, son genéricos, los comparables utilizados tampoco poseen marca, situación que conlleva que sean mercancías similares, situación que está citada en la sentencia. Que el inciso segundo del numeral 3ro del art. 41 del Reglamento 1684, prevé que si las diferencias atribuidas al nivel comercial no influyen en el precio, no se debe efectuar ajuste alguno, y se va aplicar el valor previamente identificado y justamente eso fue lo que hizo la administración aduanera, ya que las dos mercancías no cuentan con marca y corresponde al mismo nivel comercial se aplicó el valor similar identificado en la base de datos de la administración. Que pese a que dicha norma está citada en la sentencia, no se hace una subsunción del hecho con el derecho, ya que el tribunal determina que la falta de marca son hechos que no permiten la aplicación del tercer método de valor, con lo cual se evidencia la falta de motivación tanto fáctica como normativa. Que no existe ningún análisis de la prueba admitida y aceptada de la administración, el Tribunal se limita a indicar que la prueba actuada no endereza tal deficiencia, no existen argumentos mínimos que respalden lo aseverado por el Tribunal. Que para que exista una suficiente motivación, por lo menos, el Tribunal tenía que indicar las conclusiones erradas o falta de información en los actos impugnados, así como, de los informes que forman parte de la motivación. Que es evidente la falta de motivación de la sentencia, vicio que es trascendental ya que por la falta de fundamentación fáctica y normativa, llevó a que el Tribunal, determine que la falta de una marca comercial no permite la aplicación del tercer método de valoración, considerando que los comparables tampoco cuentan con marca, por lo tanto, se consideran mercancías similares, hechos no analizados en la sentencia. Que una correcta motivación fáctica y normativa, tendría como resultado que el Tribunal, niegue la demanda, y ratifique la validez y legitimidad del acto impugnado. Que la falta de motivación al analizar el tercer método de valor, conllevo a que el Tribunal acepte la demanda y determine la ilegitimidad del acto impugnado. Con lo indicado, y, de la lectura de la sentencia se evidenció que la sentencia no cumple con lo previsto en el art. 89 del COGEP. Que por todo lo expuesto solicita se case la sentencia recurrida.

4.2. El señor Shi Chen Qingguo, no ha presentado contestación alguna al recurso de casación propuesto por el SENAE, tampoco compareció a la audiencia de casación -conforme obra de la certificación de la Secretaria de esta Sala, así como de la constancia en la grabación de la

audiencia que consta en este proceso- ni sus abogados autorizados. Si bien, uno de ellos justifico su imposibilidad, el otro de los abogados no compareció y tampoco presentó justificación válida, como se proveyó, por lo que se aplicó el art. 87.2 del COGEP.

5. Problema jurídico

Determinar si la sentencia objeto del recurso de casación, incurre en el caso 2, del art. 268 del COGEP, por incumplimiento de la garantía de motivación, violentando el art. 89 ibídem.

6. Análisis del Tribunal de casación

6.1. El recurso de casación interpuesto se fundamenta en el caso 2 del art. 268 del Código Orgánico General de Procesos que establece: ª Art. 268.- CASOS. - El recurso de casación procederá en los siguientes casos: (¼) 2. Cuando la sentencia o auto no contenga los requisitos exigidos por la ley o en su parte dispositiva se adopten decisiones contradictorias o incompatibles, así como, cuando no cumplan el requisito de motivaciónº .

6.1.1. El caso 2 del art. 268 del COGEP, se configura de tres formas: Por defectos en la estructura del fallo que se dan por la falta de requisitos exigidos por la ley para la sentencia o auto; por incongruencia en la parte dispositiva del fallo, en cuanto se adoptan resoluciones contradictorias o incompatibles; y cuando no cumplan con el requisito de motivación. En el caso se alega el incumplimiento del requisito de motivación.

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

CÓDIGO GENERAL DE PROCESOS (COGEP)

> ª Art. 89.- Motivación. Toda sentencia y auto serán motivados, bajo pena de nulidad. No habrá tal motivación si en la resolución no se enuncian las normas o principios jurídicos en que se funda y no se explica la pertinencia de su aplicación a los antecedentes de hecho. Las sentencias se motivarán expresando los razonamientos fácticos y jurídicos, que conducen a la apreciación y valoración de las pruebas como a la interpretación y aplicación del derecho. La nulidad por falta de motivación única y exclusivamente podrá ser alegada como fundamento del recurso de apelación o causal del recurso de casación.º

6.3. Respecto al caso 2, la motivación está entendida doctrinariamente como ª el conjunto de

razonamientos de hecho y de derecho en los cuales el juez apoya su decisión y que constituye una garantía de justicia a la que se ha reconocido jerarquía constitucionalº (Fernando De la Rúa, El Recurso de Casación, Víctor P. de Zavala, Editor, Buenos Aires, 1968, página 363).

6.4 Para Oswaldo Alfredo Gozaini, en su obra ªEl Derecho Procesal Constitucional, El Debido Procesoº, Rubinzal - Culzoni Editores, Buenos Aires-Argentina, 2004, p. 428; la motivación, que no es otra cosa que ª[¼] la progresividad del derecho de las partes y la obligación constitucional de los jueces de motivar los fallos, plantea la naturaleza que tiene este deber fundamental. No se trata de contabilizar una simple fundamentación que puede resultar suficiente con la aplicación mecánica de la ley, sino de analizar si dicha exigencia radica en una necesidad política propia de la justificación de los actos de un poder del Estado, o significa establecer una garantía constitucional que forma parte de un conjunto de mayor contenido en el principio del debido procesoº.

6.5 La Corte Constitucional, considera que, basta que exista una descripción de los hechos, una norma, y una justificación lógica de la relación entre los hechos y la norma para que la conclusión sea motivada: ª[¼] La motivación constituye un elemento básico en toda decisión judicial, cuya importancia radica en el hecho de dar a conocer a las personas los motivos por los cuales se expidió una decisión determinada. La motivación no puede limitarse a citar normas y resumir los antecedentes del caso, sino que exige justificar por medio de un análisis lógico y coherente la resolución a la que arribó, mediante la explicación de la pertinencia de la aplicación de las normas a los hechosº (párrafo 46 de la sentencia No. 274-13-EP/19 emitida el 18 de octubre de 2019, Registro Oficial, Edición Constitucional No. 22, del martes 19 de noviembre de 2019; cuyo sentido ha sido reiterado en el párrafo 32 del fallo 1357-13-EP/20, Registro Oficial, Edición Constitucional No. 34, del martes 28 de enero de 2020).

6.6 El Tribunal A quo, en el considerando 6. MOTIVACIÓN, señala en el numeral 6.2.1 LA DUDA RAZONABLE, que la duda razonable cabe en los casos en que existen dudas fundamentadas de la Aduana respecto del precio facturado en la transacción de compra venta realizada entre el importador y el exportador de las mercancías, ya que si no existen inquietudes de la Administración Aduanera en este sentido, los valores deben aceptarse sin ninguna solicitud adicional de información al importador; concepto previsto en el art. 17 de la Decisión No. 571, cuya procedencia, como cualquier acto de determinación de obligación

tributaria, obedece criterios muy propios de la Autoridad.

Que la duda, motivó el Inicio del Control Posterior No. JRP2-2018-0027-I001, respecto de las importaciones realizadas por el actor con declaraciones aduaneras con refrendos No. 028-2016-10-00212108, 028-2016-10-00376130, 028-2016-10-00658800 y 028-2017-10-00748058; y, concluyó con la emisión de la Rectificación de Tributos No. JRP2-2018-0027-D001, ratificada por la resolución impugnada.

Establece el Tribunal que la aplicación de derechos ad-valorem en la tributación aduanera, torna indispensable el conocimiento del valor en aduana de las mercancías importadas, que el artículo 110 del Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones establece: ª La base imponible de los derechos arancelarios es el valor en aduana de las mercancías importadas. El valor en aduana de las mercancías será el valor de transacción de las mismas más los costos del transporte y seguro, determinado según lo establezcan las disposiciones que rijan la valoración aduanera. El costo del seguro formará parte del valor en aduana pero la póliza de seguro no será documento obligatorio de soporte exigible a la declaración aduanera¼ º; disposición que se encuentra prevista en el artículo 1 de la Resolución No. 1684 de la Secretaría General de la Comunidad Andina de Naciones.

6.7 El Tribunal en el considerando 6.2.2.1 respecto al Primer Método de Valoración (valor de transacción), establece doctrina pertinente, detalla el art. 1 del Acuerdo de Valoración del GATT/OMC de 1994, el art. 5 de la Resolución No. 1684 de la Secretaría General de la Comunidad Andina de Naciones.

Seguidamente determina el Tribunal que cuando no concurren las circunstancias descritas en la normativa señalada, no es aplicable el valor de transacción para la determinación del valor en aduana, y en consecuencia, deberá utilizarse otro método. Que este método fue descartado por la Administración Aduanera, en el control posterior que realizó a las importaciones del producto denominado ª cepillos dentalesº -subpartida arancelaria nro. 9603.21.00.00- realizadas por el actor con declaraciones aduaneras con refrendos Nos. 028-2016-10-00212108, 028-2016-10-00376130, 028-2016-10-00658800 y 028-2017-10-00748058; y se detalla lo que se establece en el acto administrativo impugnado al respecto; determinando el Tribunal que de lo expuesto se llega a conocer con claridad y amplitud, que la factura que ampara esta importación devela inconsistencias en lo que responde a los montos de los bienes

adquiridos, así como los valores cancelados, motivo que permite ratificar el descarte del primer método en lo que atañe a esta declaración aduanera.

Concluyendo el Tribunal que en efecto, la Administración Aduanera, pese a haber agotado el mecanismo previsto para aplicar el primer método de valoración aduanera, por graves deficiencias, impide confirmar la concurrencia de los condicionamientos requeridos para su observancia, pues no se ha podido constatar el precio real pagado o por pagar, lo cual ha ocurrido en las cuatro importaciones sujetas a verificación, motivación más que suficiente para que sea procedente analizar la pertinencia de la aplicación del segundo método de valoración aduanera, cual es del valor de transacción de mercancías idénticas.

6.8 En el considerando 6.2.2.2 el Tribunal de instancia analiza respecto del segundo método para determinar el valor en aduana (mercancías idénticas); detallando los arts. 110 del COPCI, 4 de la Decisión 571, 15 del Acuerdo y la nota interpretativa del artículo 2; determinando el Tribunal que las normas transcritas obligan a analizar varios de los factores que inciden en el precio, a efectos de establecer la identidad de las mercancías, cuales son: el lugar, considerando que los precios difieren para el mercado interno y el internacional, incluso por cuestiones de índole tributario; el nivel comercial del importador, en tanto el precio puede sufrir variaciones ostensibles de acuerdo al nivel del comprador, sea mayorista, intermediario o distribuidor, conforme las definiciones del artículo 2 de la Resolución No. 1684; la cantidad vendida; y, el momento de la importación, por cuanto los precios están sujetos a variaciones en función del tiempo, de acuerdo a las mismas conceptualizaciones.

Que para que se trate de mercancías idénticas, no solo se debe atender las cualidades físicas de la mercancía objeto de valoración, sino que se deben atender otros factores adicionales, como son la calidad y el prestigio comercial; deben haber sido producidas en el mismo territorio aduanero de origen, de preferencia, por la misma persona; vendidas para la exportación al mismo territorio aduanero de la importación; en el mismo momento que las mercancías objeto de valoración, o en un momento aproximado; deben haber sido vendidas al mismo nivel comercial y sustancialmente en las mismas cantidades que las mercancías objeto de valoración, caso contrario deben realizarse los ajustes; que debe considerarse además los distintos costos de transporte, seguro, carga y descarga en los que se haya incurrido en función de la distancia recorrida y del medio de transporte empleado, por lo que deberá hacerse un ajuste que contemple las diferencias de costo de esos factores.

Determinando el Tribunal que no es suficiente, para estos casos, con que exista una lista de precios, como puede ocurrir con el banco de datos perteneciente a la administración aduanera, sino que debe realizarse un análisis pormenorizado que evidencie la identidad de las mercancías, a efectos de establecer su valor con objetividad, caso contrario, debe acudirse al método de valoración que sigue en el orden jerárquico de aplicación que establece el Acuerdo de Valoración del GATT, así puntualiza el art. 37 de la Resolución No. 1684.

Señala el Tribunal que en el acto determinativo indica: ª Es muy importante señalar que a través del Requerimiento de Información No. JRP2-2018-0027-R001 notificado el 15 de marzo de 2019, la administración aduanera solicitó al importador fichas técnicas respecto a las mercancías o objeto de estudio, sin embargo; dentro de la información remitida a la administración aduanera mediante el Documento No. SENAEJDAR-2019-2447-E de fecha 29 de marzo de 2019, no presentó información alguna¼ falta de marca se buscó con descripción y proveedor con el fin de establecer identidad de las mercancías pero no se encontró resultados, en tal razón no es necesario ampliar por modelo. En tal virtud, en el presente caso conforme lo expuesto en los numerales 1, 2 y 3 del acápite 4.1.2; Cuadros Nos. 11 y 12; sumado al hecho que las mercancías objeto de estudio a pesar de tener modelos, no cuentan con marca alguna; no es factible aplicar el Segundo Método de Valoración: Valor de Transacción de mercancías idénticas (Art. 2 del Acuerdo sobre valoración de la OMC), pues por tratarse de mercancías idénticas se toma en cuenta un solo criterio relacionado con los datos de las mercancías declaradas por el importador, por tanto no se ha verificado la concurrencia de los requisitos para calificar el objeto estudiado como idéntico; en ese sentido, se debe proceder al análisis del Tercer Método de Valoración: Valor de Transacción de mercancías similares (Art. 3 del Acuerdo sobre valoración de la OMC)º; concluyendo el Tribunal que con claridad el SENAE explica que no se pudo aplicar este método, por falta de conocimiento suficiente en la marca de los bienes, lo que es determinante a este efecto; por lo tanto era inevitable descartar el segundo método, constituyendo ésta motivación más que suficiente para que proceda su descarte y análisis del siguiente.

6.9 El Tribunal A quo en el considerando 6.2.2.3, analiza sobre el Tercer método para determinar el valor en aduana (mercancías similares); y procede a detallar los arts. 3 del Acuerdo sobre valoración aduanera de la OMC, la norma interpretativa del artículo 41 y 60

de la Resolución 1684; señalando que al efecto de analizar la similitud de las mercancías a ser comparadas, se debe atender a varios factores, como en efecto hace el acto, siendo el principal sus cualidades físicas. No obstante, se desconoce cómo se puede llegar a establecer mercancías similares para aplicar este método, cuando se descartó el segundo método de valoración aduanera justamente por ignorarse la marca del bien, lo cual incide también en la aplicación del tercero, y establece el Tribunal que en el acto se establece que: ªLos valores encontrados carecen de marca comercial reconocida o registrada tal como la mercancía declarada, por tanto no tienen prestigio comercial (información revisada en la página web http://www.wipo.int/branddb/es/de la Base Mundial de Datos sobre Marcas de la Organización Mundial de Propiedad Intelectual) por tanto pueden ser consideradas como comparables a efectos de la presente valoraciónº.

Siguiendo con su análisis establece el Tribunal que el desconocimiento de la marca impide reconocer prestigio comercial; y este factor definitivamente incide en el valor de la mercancía, pues refleja un posicionamiento; proyecta sus características, usos, beneficios y limitaciones, todo lo cual incide en su valor; que no es que el producto carece de marca, sino que ni se la conoce.

Que es por este motivo que el Tribunal estima que, ante la carencia de dicha información, el tercer método resultaba improcedente a efectos de valorar la mercancía importada por el actor con declaraciones aduaneras con refrendos No. 028-2016-10-00212108, 028-2016-10-00376130, 028-2016-10-00658800 y 028-2017-10-00748058, siendo que no se ha previsto ajustes a efectos de asimilar los comparables.

6.10 Determina el Tribunal que el perito Alejandro Antonio Ortiz Galarraga, informa a foja 23 que: ªEs decir que para realizar el ejercicio de comparabilidad es necesario que la mercadería objeto de análisis y comparación mantengan características y composiciones semejantes. En el presente caso, para realizar tal ejercicio era necesario que SENAE cuente con esa información, es decir con el detalle o descripción de la mercadería, para poder realizar un efectivo ejercicio de búsqueda y comparabilidad¼ De lo declarado por la SENAE, se desprende que, consideraron para su búsqueda y valoración en su base de datos,

la información (descripción) declarada en la importación versus información constante en su base de datos¼ º. Y, para cada declaración aduanera informa que el único dato o información extraída y tomada por el SENAE para su búsqueda y comparabilidad de mercadería fue la siguiente descripción general: ªcepillos dentalesº.

Y afirma el perito que: ªDe la revisión analizada, se tiene que el SENAE, en ningún momento aplica los criterios establecidos por la norma internacional respecto a la similitud de características y composición de las mercaderías comparadas, pues como hemos señalado, para la búsqueda de comparables utiliza información constante en la declaración de. Importación, la cual únicamente consiste en una referencia general y breve de los objetos importados¼ De ninguno de esos detalles se evidencia que se haya podido comparar características o composición de tales mercaderías, pues la descripción de ªCepillos Dentalesº puede abarcar millares de objetos de diferentes y diversas características, modelos, no se diga aún más de composición ya sea con cepillos que tienen cerdas suaves o duras, para usos en tratamientos de gingivitis, para el lavado de frenillos dentales, etc. De igual manera, la descripción de ªCepillos Dentalesº no constituye ni disgrega ningún tipo de característica específica o composición particular que permita al SENAE realizar un búsqueda técnica para realizar el ejercicio de comparabilidad necesario para la aplicación del tercer método de valoración.º

6.11 Concluye el Tribunal señalando que de la prueba actuada por la Autoridad, esto es la solicitud de información, informe de resultados preliminares y su contestación, determinación de control posterior, informe técnico No. SENAE-DNI-2019-1336-M y el acto impugnado, no permite ratificar legitimidad, pues no endereza tal deficiencia; y que, la interpretación judicial no abona a lo ya evidenciado por el Tribunal en su análisis.

En virtud de lo señalado el Tribunal resuelve aceptar la demanda y declara la ilegitimidad de la resolución impugnada así como de la rectificación de tributos.

6.12 En virtud del análisis que antecede, esta Sala Especializada, no evidencia que la sentencia de instancia adolezca de motivación en la decisión de la causa, ya que el Tribunal A quo, realiza un amplio análisis de los métodos de valoración para determinar el valor en

Aduana; estableciendo la normativa jurídica nacional y supranacional pertinente para establecer el descarte de los métodos primero (valor de transacción); segundo (mercaderías idénticas); y sobre el tercer método (mercancías similares) determina que se desconoce cómo se puede llegar a establecer mercancías similares para aplicar este método, cuando se descartó el segundo método de valoración aduanera justamente por ignorarse la marca del bien, lo cual impide reconocer prestigio comercial e incide en el valor de la mercancía, pues refleja un posicionamiento; proyecta sus características, usos, beneficios y limitaciones, todo lo cual incide en su valor; que no es que el producto carece de marca, sino que ni se la conoce, y por este motivo que el Tribunal estima que, ante la carencia de dicha información, el tercer método resultaba improcedente a efectos de valorar la mercancía importada por el actor con declaraciones aduaneras con refrendos No. 028-2016-10-00212108, 028-2016-10-00376130, 028-2016-10-00658800 y 028-2017-10-00748058, siendo que no se ha previsto ajustes a efectos de asimilar los comparables. Así como también establece que de la prueba actuada por el SENAE, esto es la solicitud de información, informe de resultados preliminares y su contestación, determinación de control posterior, informe técnico nro. SENAE-DNI-2019-1336-M y el acto impugnado, no permite ratificar legitimidad de aplicación del tercer método de valoración. Consecuentemente se determina que en la especie no se configura el caso 2 del art. 268 del COGEP, por lo tanto no se violenta el art. 89 ibídem.

Esta Sala evidencia inconformidad del recurrente con la valoración probatoria, situación que no puede ser abordada bajo el caso 2 alegado, pues el análisis supone exclusivamente verificar que el fallo se encuentre motivado, con independencia de si dicha motivación es o no correcta, como lo ha previsto la Corte Constitucional en el fallo 1158-17-EP/21. En definitiva, bajo el caso 2, no se puede corregir el contenido del fallo.

La decisión técnica casacional a la que se arriba, no significa que esta Sala necesariamente se encuentre de acuerdo con el contenido del fallo recurrido, sino que, se ha aplicado un análisis técnico y estricto como procede dentro de un recurso de casación, lo que ha generado la conclusión puntual.

7. Decisión

7.1. Este Tribunal de la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional

de Justicia, Administrando justicia, en nombre del pueblo soberano del Ecuador, y por autoridad de la Constitución y las leyes de la República, resuelve:

7.2. No Casar la sentencia de 25 de enero del 2024 a las 14h06, expedida por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el Distrito Metropolitano de Quito, provincia de Pichincha; dentro del juicio No. 17510-2020-00116

7.3. En virtud de que la parte recurrente es el Servicio de Aduana del Ecuador SENAE, no existe caución rendida.

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

7.5. Sin costas.

7.6 Notifíquese, publíquese y devuélvase al Tribunal de origen

Resolución de fácil comprensión

La sentencia de instancia contiene motivación, subsunción suficiente de hechos a derecho, indistintamente de si su contenido es o no correcto.Por lo tanto, no se configura el caso 2 del art. 268 del COGEP.

MORALES ORDÓÑEZ GILDA ROSANA
JUEZA NACIONAL (PONENTE)

GUSTAVO ADOLFO DURANGO VELA

JUEZ NACIONAL

JOSE DIONICIO SUING NAGUA
JUEZ NACIONAL

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



Mgs. Jaqueline Vargas Camacho
DIRECTORA (E)

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

www.registroficial.gob.ec

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.