

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**

**09503-2009-1150, 17510-2015-00186,
01501-2021-00008, 11804-2016-00047,
17510-2021-00172.**

FUNCIÓN JUDICIAL

227664688-DFE

Juicio No. 09503-2009-1150

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, martes 26 de marzo del 2024, las 16h18.

VISTOS: El Tribunal de la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, conformado por los jueces nacionales doctores Rosana Morales Ordóñez, Fernando Cohn Zurita quien reemplaza al Dr. José Suing Nagua y Gustavo Durango Vela (E) y ponente, dictan la siguiente sentencia de casación dentro de la causa No. 09503-2009-1150.

1. Antecedentes procesales

1.1. El abogado Leonardo Rene Viteri Andrade, vicepresidente ejecutivo y representante legal de la compañía REYBANPAC, presentó acción de impugnación parcial en contra de las Resoluciones Nos. 109012009RDEV009320, notificada el 16 de junio del 2009, 109012009RDEV010730, notificada el 24 de junio del 2009 y 109012009RDEV011524, notificada el 7 de julio del 2009, correspondientes a devoluciones de IVA por diciembre de 2008, enero y febrero de 2009, respectivamente.

1.2. En el caso puesto en nuestro conocimiento, el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en Guayaquil, estableció como objeto de la Litis: *"establecer la validez jurídica de las resoluciones impugnadas por el representante legal de la compañía REYBANPAC, REY BANANO DEL PACÍFICO C.A., esto es, Resolución No. 109012009RDEV009320, Resolución No. 109012009RDEV010730; y, Resolución No. 109012009RDEV011524, que resuelven según el actor devolver el Impuesto al Valor Agregado de manera parcial, reclamado por el ejercicio económico correspondiente al mes de diciembre de 2008 y de enero y febrero de 2009."*

1.3. Mediante sentencia dictada el 15 de febrero de 2019, las 09h57, por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el cantón Guayaquil, provincia del Guayas, se resolvió declarar sin lugar la demanda interpuesta por el abogado Leonardo Rene Viteri Andrade, vicepresidente ejecutivo y como tal representante leal de REYBANPAC, REY BANANO DEL PACÍFICO C.A. y confirma la validez jurídica de las Resoluciones Nos. 109012009RDEV009320, de 12 de junio de

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

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

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

2009, 109012009RDEV010730, de 22 de junio de 2009; y, 109012009RDEV011524, de 03 de julio de 2009, correspondientes a devoluciones de IVA por diciembre de 2008, enero y febrero de 2009 respectivamente, emitidas por el Director Regional del Servicio de Rentas Internas Litoral Sur.

1.4. El representante legal de la compañía REYBANPAC, REY BANANO DEL PACÍFICO C.A., interpone recurso de casación en contra de la referida sentencia emitida por el Tribunal de instancia, el cual, en auto interlocutorio de 20 de septiembre de 2019, las 16h28 le califica de oportuno y remite el proceso a la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia.

1.5. Mediante auto interlocutorio de 20 de octubre del 2021, las 08h48, el doctor Fernando Antonio Cohn Zurita, Conjuez Nacional, admite a trámite el recurso de casación, por las causales **primera y tercera** del art. 3 de la Ley de Casación, esto es, por **falta de aplicación** de los arts. 57, 63 y 72 de la Ley de Régimen Tributario Interno (LRTI en lo posterior) (causal 1ra); y de los arts. 258 del Código Tributario, 113 y 115 del Código de Procedimiento Civil (causal 3ra.).

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 Constitución de la República del Ecuador, 185 segunda parte numeral 1 del Código Orgánico de la Función Judicial y 1 de la Ley de Casación.

2.2. En virtud del sorteo de la causa, realizado el 26 de agosto de 2022, a las 12h57, se radicó la competencia en la Sala integrada por los doctores Gilda Rosana Morales Ordóñez, José Dionicio Suing Nagua (en calidad de Jueces Nacionales) y Gustavo Adolfo Durango Vela (Juez Nacional encargado) ponente de esta causa. Mediante Resolución Nro. 003-2021 de 26 de enero de 2021, el Pleno del Consejo de la Judicatura dispuso dar cumplimiento al mandamiento de ejecución expedido por el Tribunal de lo Contencioso Administrativo en la causa No. 17811-2014-0463, ratificando la continuación en el ejercicio de funciones de los doctores José Suing Nagua y Gustavo Durango Vela, de Juez y Conjuez Nacionales, respectivamente; además, con Resolución Nro. 008-2021, de 28 de enero de 2021 el Pleno del Consejo de la Judicatura designó a la doctora Gilda Rosana Morales Ordóñez, Jueza Nacional. El Pleno de la Corte Nacional de Justicia, mediante Resolución Nro. 2 de 5 de febrero de 2021, integró la Sala de lo Contencioso Tributario con los doctores Gilda Rosana Morales Ordóñez y José Suing Nagua; mediante oficio Nro. 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, ratificado mediante oficio Nro. 92-P-CNJ-2021, de 12 de febrero de 2021, dictado por el doctor Iván Saquicela Rodas, Presidente de la Corte Nacional de Justicia y abalado con Acción de Personal No. 166-UATH-2021-NB de 19 de febrero de 2021. Por delegación del Presidente de la Corte Nacional de Justicia, doctor José Suing Nagua, actúa en la presente causa el doctor Fernando Cohn, según acta de sorteo del jueves 9 de febrero de 2024, según Oficio número 0155-SG-CNJ-MMV-2024 de la misma fecha.

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.

4. Fundamentación del recurso de casación

4.1. El abogado Leonardo Viteri Andrade, procurador síndico de REYBANPAC, REY BANANO DEL PACÍFICO C.A., en el escrito de casación, sostiene que en la sentencia se ha incurrido en el vicio contenido en el **causal primera** del art. 3 de la Ley de Casación, acusa **la falta de aplicación** de los arts. 72 de la Ley de Régimen Tributario Interno, reformado por el art. 127 de la Ley Reformativa para la Equidad Tributaria, 57 y 63 de la misma LRTI pues expresa que las solicitudes de devolución de IVA fueron presentadas ante el SRI por concepto de actividades de exportación por las compras locales o importaciones de bienes y servicios empleados en el proceso de fabricación de bienes y comercialización, de conformidad con las normas señaladas como infringidas. Refiere que el saldo no reintegrado, fue objeto de una demanda de impugnación la cual fue declarada sin lugar, inobservando su contenido, normas que a su criterio están vinculadas con el derecho que el legislador otorga a mi representada al reintegro del crédito tributario del IVA causado, con ocasión de los gastos efectuados durante las etapas de fabricación y comercialización de bienes y servicios que se han utilizado para la producción de bienes que finalmente, se exportan. Al respecto de dichas normas, en la sentencia recurrida jamás hace mención alguna, simplemente indica que la resolución objeto de la presente demanda se encuentra debidamente motivada; y que no hemos probado lo afirmado por la empresa, cuando las formalidades del rubro denominado como no costo de producción no estaban cuestionadas por el SRI mucho menos por nuestra parte, olvidándose de aplicar las normas anteriormente citadas a dichos comprobantes, pues las mismas conceden el derecho a la devolución del 100% del crédito tributario del IVA. La parte de la sentencia objeto del recurso de casación excluye de esta manera, la parte que corresponde a servicios y a comercialización de bienes destinados a la exportación. La

administración considera que, los rubros denominados como no costos de producción de las resoluciones impugnadas, han sido efectuados en una etapa productiva diferente a la de fabricación, sin considerar a los bienes y servicios empleados en la etapa de comercialización.

Respecto de la **causal tercera**, señala la falta de aplicación de los preceptos jurídicos aplicables a la valoración de la prueba, que han conducido a la no aplicación de normas de derecho. El juzgador de instancia, basa la parte resolutive de la sentencia en que mi representada no aportó pruebas, y por tanto, incumple la obligación prevista en el art. 258 del Código Orgánico Tributario, ya que en sentencia declara sin lugar la demanda, afirmación sobre la que señala el derecho de devolución de IVA a empresas exportadoras en las fases de producción y/o comercialización de bienes y/o servicios que se exporten se encuentran recogidos por lo previsto en las normas señaladas que, básicamente son los artículos 72 y 56 de la LRTI. Continúa señalando que, el Tribunal no podría declarar sin lugar la demanda presentada por no haber cumplido con lo establecido en el art. 258 del Código Tributario, considerando que es una premisa totalmente equivocada de parte del juzgador de instancia, puesto la referida norma limita la carga de la prueba solamente a los hechos que la contraparte, en este caso, la administración tributaria, hubiera negado expresamente, en otras palabras, no tenía más obligación que demostrar aquellos hechos que mi representada ha sostenido afirmativamente, y que la administración tributaria habría negado. Se refiere a los documentos adjuntos a las resoluciones objeto de esta impugnación y señala que constando en autos no fueron observadas por el Tribunal A-quo. Finalmente arguye que, al haberse demostrado que se presentó los comprobantes de ventas necesarios para obtener la devolución del IVA, documentos que son pruebas a favor de mi representada y que no han sido objeto de cuestionamiento alguno por parte de la administración, no estaban sometida a la carga de estos hechos. A pesar de ello, el juzgador de instancia no lo estimó así, con lo cual contraviene abiertamente con lo dispuesto en el art. 258 del Código Tributario y 113 y 115 del Código de Procedimiento Civil que, efectivamente le impone la carga de la prueba, pero solamente de aquellos hechos propuestos afirmativamente en juicio y que ha negado el reo. Siendo estos hechos indiscutidos dentro del proceso. Siendo estos hechos indiscutidos dentro del proceso, por las partes litigantes, el juzgador debió haberlos apreciado de conformidad con los previstos en el Art. 115 del Código de Procedimiento Civil.

4.2. De la revisión del expediente casación, se consta que la administración tributaria demandada, dentro del término de ley, da contestación al traslado efectuado expresando que, el contribuyente en ejercicio de su derecho a la defensa debía presentar las pruebas que consideró necesarias, a efectos de respaldar su insinuación, sin embargo, y con la valoración efectuada, se determinó la invalidez de los documentos aportados; por lo que lo alegado por la empresa actora, carece de fundamento, y solicita

se deseche el recurso de casación y se declare la validez de los actos emitidos por el SRI.

5. Problema Jurídico

Determinar si la sentencia objeto del recurso de casación, incurre en el vicio de **falta de aplicación** de los arts. 57, 63 y 72 de la LRTI, por la **casual 1ra**; y de los arts. 258 del Código Tributario, 113 y 115 del Código de Procedimiento Civil por la **casual 3ra.**, ambas contempladas en el art. 3 de la Ley de Casación.

6. Análisis del Tribunal de casación

6.1. El recurso de casación interpuesto se fundamenta en las causales primera y tercera del art. 3 de la Ley de Casación que establece:

*^a Art. 3.- **Causales.**- El recurso de casación solo podrá fundarse en las siguientes causales: (¼) ^a Ira. Aplicación indebida, **falta de aplicación** o errónea interpretación de normas de derecho, incluyendo los precedentes jurisprudenciales obligatorios, en la sentencia o auto, que hayan sido determinantes de su parte dispositiva. (¼) 3ra. Aplicación indebida, **falta de aplicación** o errónea interpretación de los preceptos jurídicos aplicables a la valoración de la prueba, siempre que hayan conducido a una equivocada aplicación o a la no aplicación de normas de derecho en la sentencia o auto.^o*

La **causal primera** contiene los denominados errores *in iudicando* en la sentencia, en otras palabras, la violación directa de la norma sustantiva señalada por el recurrente. De configurarse el yerro jurídico de la sentencia ésta debe ser corregida. Este es el caso que tiene como limitante revalorar las pruebas y debe ser planteado a partir de los hechos probados en la sentencia. Para que se configure el mismo se requiere la presencia de dos elementos: el primero, que debe haber violación directa de las normas sustantivas en la sentencia impugnada; y, el segundo, que la transgresión haya sido determinante en la parte resolutive del fallo recurrido.

6.2. Antecedentes doctrinarios.- Lo dice el jurista ecuatoriano Luis Cueva Carrión en su obra ^aLa casación en materia civil^o (Ediciones Cueva Carrión. 2011. Pág. 226) la causal 1ra. se trata:

^a El error in iudicando tiene relación directa con el derecho sustantivo o de fondo; es el que

se comete al violar nos normas jurídicas de derecho sustantivo o material. Es el defecto en el juicio de derecho:^o

La parte actora recurrente ha alegado la **falta de aplicación** de una norma de derecho. El autor, Luis Armando Tolosa Villabona, al respecto sostiene:

^aSegún 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 ^ala infracción directa típica^o, por haberlo ignorado el sentenciador o por no haberle reconocido validez, sea por desconocimiento del fallador o por abierta rebeldía contra el precepto^{1/4} (Teoría y Técnica de la Casación, Bogotá-Colombia, Ediciones Doctrina y Ley Ltda., Pág. 361).

6.3. Normas que se estiman infringidas.- El recurrente manifiesta que se han violentado las siguientes normas:

Ley de Régimen Tributario Interno

^a Art. 72.- IVA pagado en actividades de exportación.- (Sustituido por el Art. 127 de la Ley s/n, R.O. 242-3S, 29-XII-2007.- Las personas naturales y las sociedades que hubiesen pagado el impuesto al valor agregado en las adquisiciones locales o importaciones de bienes que se exporten, así como aquellos bienes, materias primas, insumos, servicios y activos fijos empleados en la fabricación y/o comercialización de bienes que se exporten, tienen derecho a que ese impuesto les sea reintegrado, sin intereses, en un tiempo no mayor a noventa (90) días, a través de la emisión de la respectiva nota de crédito, cheque u otro medio de pago^o.

^a Art. 57.- Crédito tributario por exportación de bienes.- Las personas naturales y sociedades exportadoras que hayan pagado y retenido el IVA en la adquisición de bienes que exporten, tienen derecho a crédito tributario por dichos pagos. Igual derecho tendrán por el impuesto pagado en la adquisición de materias primas, insumos y servicios utilizados en los productos elaborados y exportados por el fabricante. Una vez realizada la exportación, el contribuyente solicitará al Servicio de Rentas Internas la devolución correspondiente acompañando copia de los respectivos documentos de exportación^o.

^a Art. 63.- Sujetos pasivos.- Son sujetos pasivos del IVA: (1/4) b) En calidad de agentes de

retención: (1/4) 4. Los exportadores, sean personas naturales o sociedades, por la totalidad del IVA pagado en las adquisiciones locales o importaciones de bienes que se exporten, así como aquellos bienes, materias primas, insumos, servicios y activos fijos empleados en la fabricación y comercialización de bienes que se exporten°.

Código de Procedimiento Civil

° Art. 113.- Es obligación del actor probar los hechos que ha propuesto afirmativamente en el juicio, y que ha negado el reo. El demandado no está obligado a producir pruebas, si su contestación ha sido simple o absolutamente negativa. El reo deberá probar su negativa, si contiene afirmación explícita o implícita sobre el hecho, el derecho o la calidad de la cosa litigada. Impugnados en juicio una letra de cambio o un pagaré a la orden, por vía de falsedad, la prueba de ésta corresponderá a quien la hubiere alegado°.

° Art. 115.- La prueba deberá ser apreciada en conjunto, de acuerdo con las reglas de la sana crítica, sin perjuicio de las solemnidades prescritas en la ley sustantiva para la existencia o validez de ciertos actos. La jueza o el juez tendrá obligación de expresar en su resolución la valoración de todas las pruebas producidas. (1/4)°

6.4. Análisis de la CAUSAL PRIMERA.- Sobre esta causal la empresa recurrente señala que, el Tribunal de instancia en su sentencia respecto del rubro denominado por el SRI como ^aNo costos de Producción°, nunca se refiere a las normas que contemplan la devolución del crédito tributario por el impuesto pagado por la compra de bienes, materias primas, insumos, servicios y activos fijos empleados en las fases de fabricación y comercialización de bienes que se exportan, lo que ocasiona la falta de aplicación de los arts. 57, 63 y 72 de la LRTI.

6.4.1. En ese contexto, revisada la sentencia, el Tribunal establece que *° De fojas 4 a 13 del proceso se halla la copia de la Resolución No. 109012009RDEV009320; de fojas 21 a 28 del cuaderno procesal se encuentra la Resolución No. 109012009RDEV010730; y, de fojas 35 a 42 del juicio se ubica la copia de la Resolución No. 109012009RDEV011524, documentos estos que el Tribunal los examina y analiza su contenido para obtener un criterio general sobre la verificación adecuada de la aplicación correcta del requisito constitucional de motivación que contienen dichos actos administrativos.°*

6.4.2. Con ello, establece como hechos probados en sentencia que: **1) De las resoluciones impugnadas**
° 6.1.- La RESOLUCIÓN No. 109012009RDEV009320, establece que el factor de proporcionalidad ajustado exportaciones, de conformidad con lo establecido en el numeral 1 del Art. 180 del

Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno, el factor aplicado en la liquidación, que sustentan costos de producción y comercialización, es de 99.80%, mientras que el factor de proporcionalidad que sustentan activos fijos es de 80.13%. 6.2.- La RESOLUCIÓN No. 109012009RDEV010730, establece que el factor de proporcionalidad ajustado exportaciones, de conformidad con lo establecido en el numeral 1 del Art. 180 del Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno, el factor aplicado en la liquidación, que sustentan costos de producción y comercialización, es de 99.24%, mientras que el factor de proporcionalidad que sustentan activos fijos es de 89.18%. 6.3.- La RESOLUCIÓN No. 109012009RDEV011524, establece que el factor de proporcionalidad ajustado exportaciones, de conformidad con lo establecido en el numeral 1 del Art. 180 del Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno, el factor aplicado en la liquidación, que sustentan costos de producción y comercialización, es de 97.96%, mientras que el factor de proporcionalidad que sustentan activos fijos es de 89.39%.°

6.4.3. *Análisis que efectúa por la alegación de la actora en cuanto a que “La accionante destaca en el contenido de la demanda que impugna los actos administrativos expedidos por la Administración Tributaria en lo referente a las Facturas no consideradas como parte de un Costo de Producción, invocando lo que dispone el Art. 72 de la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno, vigente desde el 1 de enero de 2008, por lo que es susceptible de devolución el IVA pagado tanto en la etapa de fabricación como en la etapa de comercialización del producto a exportarse.” En ese sentido, los jueces una vez considerada la realidad fáctica, se refiere a las normas tributaria (LRTI) que regula el IVA para exportadores, cuya pertinencia se ha considerado esto es el art. 63 (sujetos pasivos, en calidad de agentes de retención), art. 66 (uso de crédito tributario), del Reglamento LRTI, art. 180 (devolución del IVA en adquisición de activos fijos) centrando el examen en la forma de cálculo para la devolución, siendo transcrito su primer numeral el cual dice “1.- Para el caso de exportadores, se aplicará el factor de proporcionalidad que represente el total de exportaciones frente al total de las ventas declaradas, de la suma de los valores registrados en las declaraciones de IVA de los seis meses precedentes. Los contribuyentes que inicien sus actividades de exportación, podrán solicitar la devolución de IVA de activos fijos luego de que hayan transcurrido 6 meses desde su primera exportación. En estos casos el factor de proporcionalidad de devolución de IVA de activos fijos, aplicable al mes solicitado, será calculado de acuerdo al total de exportaciones frente al total de ventas declaradas de los 6 meses precedentes a la fecha de solicitud. En el caso de exportadores que no registren exportaciones en los 6 meses precedentes a la fecha de solicitud, se deberán considerar los 6 meses posteriores a la adquisición del activo fijo.”*

6.4.4. Ante esta realidad procesal el Tribunal de jueces, invoca el art. 273 (control de legalidad), 258 (carga de la prueba) y 82 del Código Tributario (presunciones del acto administrativo), lo que le

permite concluir que (7.4) *“la Administración Tributaria de conformidad con sus atribuciones y enmarcados en las disposiciones legales enunciadas, y conforme lo pide el tercer inciso del Art. 172 del Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno, que exige a los exportadores que pretendan beneficiarse de una devolución de IVA, la entrega del anexo de compras en los medios, forma y contenido definido por el Servicio de Rentas Internas para el efecto, por lo que al existir comprobantes de venta mal informados en el anexo o ficha técnica, no podría la Administración Tributaria proceder a la devolución del IVA contenido en dichos comprobantes, pues la obligación de presentar el anexo no comporta una mera formalidad ni constituye una referencia baladí, sino que, dicho cumplimiento es un requisito que condiciona la devolución del impuesto.”*

6.4.5. De igual manera advierten que *“la compañía actora solicitó la devolución del IVA que había registrado, derecho que no fue desconocido por la Administración Tributaria en la Resolución emitida, pero que en cambio, fue objetado de manera parcial, debido a que entre otros se destacan los siguientes: 1. los comprobantes de compras no cumplen con los requisitos establecidos para ser considerados como costo de producción; Activo Fijo No Costo de Producción; y, fueron negados por: Comprobante de venta ilegible; Comprobante de venta sin fecha de emisión; Comprobante de venta mal informado en Anexo o Ficha Técnica; Comprobante de venta con borrones, enmiendas o tachaduras; RUC del adquirente no especificado en el comprobante de venta, pero consta su nombre o razón social; y, Comprobante de venta emitido antes de la fecha de impresión.”* Sobre este contenido, el Tribunal de instancia se refiere al criterio de esta Sala Especializada de (recursos de casación Nos. 165-2007, 16-2008 148-2010, 453-2010 y 614-2010, 332-2011, 41-2012 y 666-2012), concluyendo así que los requisitos formales de los comprobantes de venta, establecidos en el Reglamento no pueden ser obviados por el contribuyente, por tanto no se puede convalidar su inobservancia para efectos de la devolución del IVA.

6.4.6. En cuanto al factor de proporcionalidad, de conformidad con lo establecido en el numeral 1 del art. 180 del Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno, el factor aplicado en las liquidaciones (transcripción 6.4.2 de este fallo) no llegan al 100%, por lo que el SRI devuelve el IVA pagado por la compañía REYBANPAC, REY BANANO DEL PACIFICO C.A., que corresponde a los periodos de diciembre de 2008, enero y febrero de 2009, por lo que no procede la devolución del 100% del IVA como pretende la parte actora, al reclamar la diferencia. Finalmente descarta el informe pericial de la empresa actora acogiendo el del ente de control tributario. Por todo lo expuesto, se niega la demanda propuesta por la parte actora y se proclama la validez de las resoluciones impugnadas.

6.4.7. Por todas estas consideraciones constantes en la sentencia, esta Sala de Casación llega a la

conclusión de que, en la decisión se ha actuado conforme a derecho y aplicando las normas jurídicas llamadas a resolver las objeciones presentadas respecto de los valores de IVA no devueltos por el SRI a la actora, el Tribunal de instancia ha efectuado el ejercicio el control de legalidad de los actos impugnado, lo que significa que las normas cuya infracción por no aplicarlas denuncia el recurrente, no inciden en su decisión pues, efectivamente, no se rechaza su solicitud por falta de derecho del actor para recibir tal devolución (arts. 57 y 72 de la LRTI), sino básicamente por incumplir los requisitos formales que han de contener los comprobantes de venta, al punto que, se le reconoce y devuelve los que cuentan con lo señalado en el art. 172 tercer inciso del RLRTI que condiciona tal devolución al cumplimiento de formalidades que, acertadamente han sido analizadas por los juzgadores de instancia, por lo que, al no haber podido ser demostrado dentro del proceso judicial y desvanecer las objeciones del SRI, al negar su devolución no se incurrido en ningún error de derecho que pueda ser casado. Razones por las cuales se rechaza esta causal.

6.5. Análisis de la CAUSAL TERCERA.- Sobre la causal 3ra. del art. 3 de la Ley de Casación es importante referirnos a:

6.5.1. Consideraciones doctrinarias.- Este caso conforme señala el autor Santiago Andrade Ubidia, en la obra ^aLa Casación Civil en el Ecuador^o, Editorial Andrade & Asociados, Quito-2005, p. 150, se trata de:

^a ¼ recoge la llamada en la doctrina violación indirecta, que permite casar el fallo cuando el mismo incurre en error al inaplicar, aplicar indebidamente o interpretar en forma errónea las normas relativas a la valoración de la prueba, cuando ello ha conducido a una equivocada aplicación o a la no aplicación de normas de derecho en el fallo impugnado; el recurrente en su fundamentación deberá demostrar el error de derecho en que ha incurrido el Tribunal de instancia, ya que nuestro sistema no admite la alegación del error de hecho en la valoración de la prueba, como causal de casación, ya que pertenece al llamado sistema de casación puro^{1/4}°.

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

revisar tal apreciación, si al hacerlo han violado los preceptos jurídicos aplicables a esa valoración.

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

6.5.3. En la verificación del cumplimiento de estos requisitos mínimos, esta Sala Especializada hace las siguientes consideraciones:

i) En lo que concierne a la identificando los medios de prueba que, a su juicio, no han sido valorados en la sentencia, ^a (1/4) *Las resoluciones citadas, y, emitidas por el SRI y que son objeto de la presente controversia, señalan que hemos presentado tales comprobantes, pruebas que constan en autos y no fueron observados por el Tribunal A-quo. Mi representada ha demostrado que presentó los comprobantes de ventas necesarios para obtener la devolución del IVA, documentos que son pruebas a favor de mi representada°*. Por lo que, al no identificar en ^a forma precisa° los medios de prueba sino hacerlo en referencia genérica, no ha dado cumplimiento con este requisito.

ii) En cuanto al requisito de determinación de la norma sobre valoración de prueba que ha sido violada, y la demostración lógica y jurídica de la forma cómo ha sido violada la norma sobre valoración del medio de prueba, el recurrente señala que la infracción recae sobre los arts. 258 del Código Tributario, 113 y 115 del Código de Procedimiento Civil; en esta parte la Sala de Casación, advierte que, el recurrente en el argumento esgrimido, denuncia ^a *no podría declarar sin lugar la demanda presentada por mi representada por no haber cumplido con los establecido en el art. 258 del Código Tributario limitando la carga de la prueba solamente a los hechos que la contraparte hubiera negado expresamente*. Más adelante señala que al ^a *no existir un cuestionamiento a los documentos que son pruebas por parte del SRI, constituyen indiscutidos en el proceso, contraviniendo así el art. 258 ya mencionado y los arts. 113 y 115 del Código de Procedimiento Civil, expresando además que los hechos debían haberse de conformidad con esta última°*. Estos argumentos del recurso en cuanto a este requisito, es confuso, pues este Tribunal no puede identificar de las normas denunciadas cual es el precepto jurídico, más aun cuando ha invocado normas que no contienen valoración de prueba (art. 258 CT y 113 CT), pues se refieren a la carga de la prueba, deficiencia en la

proposición jurídica que limita a esta Sala de Casación a seguir analizando este cargo, ya que estas no pueden ser suplidas a fin de entender cómo se da la infracción en sentencia conforme la técnica casacional y verificar la configuración o no del yerro propuesto, por lo que se incumple este requisito.

iii) En virtud de que no se ha cumplido con el segundo y tercer requisito del test de aplicación por el caso 4 de esta Sala de Casación, y que tampoco se ha denunciado las normas de derecho sustantivo que debe establecerse por el efecto ^a 'carambola' que se produce en la sentencia, como último requisito se ha fijado en el mentado test.

6.5.4. Estos errores en la fundamentación del recurso, imposibilitan a esta Sala de Casación adentrarse en el fondo del vicio propuesto ya que, no le corresponde indagar sobre la intención y expectativa del recurrente; pues, al tratarse de errores de fondo en la interposición del recurso, éstos no pueden ser subsanados dado el carácter extraordinario del recurso de casación. Razonamientos expuestos por los que se lo rechaza.

6.6. Esta Sala de Casación considera oportuno señalar que, a más de las deficiencias antes descritas por cada causal, que las dos invocadas (1 y 3) se contraponen pues debe tenerse en cuenta que, para que proceda la causal primera, los recurrentes parten de la aceptación de los hechos establecidos dentro del juicio, en tanto que la tercera se objeta la forma en que han establecido los mismos, en consecuencia, no se tiene certeza de que el casacionista interpone el recurso de casación por simple inconformidad del fallo o ha invocado este recurso extraordinario porque ha evidenciado un error en su emisión.

7. Decisión.

7.1. Por los fundamentos expuestos, la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario, **Administrando justicia, en nombre del pueblo soberano del Ecuador, y por autoridad de la Constitución y las leyes de la República, RESUELVE NO CASAR** la sentencia de 15 de febrero de 2019, a las 09h57, emitida por el Tribunal de lo Contencioso Tributario con sede en el cantón Guayaquil, provincia del Guayas.

7.2. Sin costas.

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

7.4. Actúe como Secretaria Relatora dentro de este proceso, la doctora Ligia Marisol Mediavilla en

virtud de la Acción de Personal No.1452-UATH-2021-DCH de 23 de diciembre de 2021.

Resolución de fácil comprensión

En la sentencia emitida por los jueces de instancia, no se observa la existencia de preceptos jurídicos aplicables a la valoración de la prueba, ni menos aún la existencia de un error de derecho al ratificar las resoluciones que niegan la devolución del IVA pagado por exportadores, cuando se ha efectuado respecto de servicios y en fase de comercialización. Advirtiéndose que las causales invocadas por los hechos controvertidos se contraponen y por tanto se eliminan entre sí.

GUSTAVO ADOLFO DURANGO VELA

JUEZ NACIONAL (PONENTE)

MORALES ORDÓÑEZ GILDA ROSANA

JUEZA NACIONAL

COHN ZURITA FERNANDO ANTONIO

JUEZ NACIONAL (E) (E)





227672071-DFE

Juicio No. 17510-2015-00186

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

AUTOR/A: COHN ZURITA FERNANDO ANTONIO

**CORTE NACIONAL DE JUSTICIA. - SALA ESPECIALIZADA DE LO CONTENCIOSO
TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL DE JUSTICIA.** Quito, martes 26 de marzo del 2024,
las 16h38. VISTOS: El Tribunal de la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte
Nacional de Justicia, integrada por los doctores Gilda Rosana Morales Ordóñez, Gustavo Adolfo
Durango Vela y Fernando Cohn Zurita (en reemplazo del titular José Suing Nagua), dictan la siguiente
sentencia de casación dentro de la causa No. 17510-2015-00186.

1.- Antecedentes procesales

1)

La señora Elsa Lily Villacis Batallas, Gerente General y por tanto representante legal de la compañía BAYER S.A., presentó demanda de impugnación en contra de las resoluciones Nos. SENAE-DDQ-2015-0262-RE de 13 de abril de 2015 emitida por el Director Distrital de Quito del SENAE, que declaran sin lugar los reclamos administrativos Nos. 021-2015 y 022-2015 y ratifica los aforos realizados a las importaciones en cuestión.

2)

El Tribunal de instancia, en audiencia preliminar conjuntamente con las partes, determinó el objeto de la controversia en los siguientes términos: ^a Establecer la legitimidad de la resolución No. SENAE-DDQ-2015-0262-RE de 13 de abril de 2015 emitida por el Director Distrital de Quito del Servicio Nacional de Aduanas del Ecuador, por medio de la cual se declara sin lugar los reclamos administrativos de impugnación (acumulados) al aforo realizado, a las importaciones declaradas mediante refrendos Nos. 055-2014-10-00745226 y 055-2014-10-00736284°.

3)

Luego del trámite de ley, el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el Distrito Metropolitano de Quito, provincia de Pichincha, en sentencia unánime de 19 de abril del 2018,

JUDICIAL
Firmado por
GILDA ROSANA
MORALES
ORDÓÑEZ
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
FERNANDO
ANTONIO COHN
ZURITA
C=EC
L=QUITO
CI
0911069714

resolvió aceptar la demanda y, en consecuencia, dejó sin efecto ni valor jurídico alguno las resoluciones impugnadas y sus antecedentes y ordena que se clasifique al producto en litigio, como medicamento.

4)

El Econ. Marco Vinicio Peñaloza Bonilla, Director Distrital Quito del SENAE, interpone recurso de casación en contra de la sentencia referida, el cual es posteriormente admitido por el conjuez. Asimismo, la abogada Fernanda Inga Carabajo, procurador judicial del Director General del SENAE, también interpone recurso de casación, recurso que es admitido por el conjuez en su momento.

5)

Los recurrentes determinan como causal de casación los yerros 1, 3 y 5 del art. 3 de la Ley de Casación, por falta de aplicación de los arts. 140, 207 y 209 del COPCI, así como de la Resolución 59 del COMEX; también falta de aplicación de los arts. 115 y 116 del Código de Procedimiento Civil que condujo a la indebida aplicación del art. 259 de la Ley Orgánica de Salud y a la falta de aplicación del literal b) del art. 79 del Reglamento al Título de Facilitación Aduanera para el Comercio del COPCI y, finalmente, alega falta de motivación, respectivamente.

6)

Mediante auto de 17 de diciembre de 2018, las 12h44, dictado por el doctor Juan Montero Chávez, Conjuez Nacional, se admite en su totalidad los recursos de casación interpuestos.

2.- Competencia

7)

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

8)

En virtud del sorteo de la causa realizado el 6 de marzo de 2024, a las 12h25, se radicó la competencia en la Sala integrada por los doctores Rosana Morales Ordóñez (Jueza Nacional y ponente), José Suing Nagua (Juez Nacional) y Gustavo Durango Vela (Juez Nacional Encargado). Mediante Resolución Nro. 003-2021 de 26 de enero de 2021, el Pleno del Consejo de la Judicatura dispuso dar cumplimiento al mandamiento de ejecución expedido por el Tribunal de lo Contencioso Administrativo en la causa No. 17811-2014-0463, ratificando la continuación en el ejercicio de funciones de los doctores José Dionicio Suing Nagua y Gustavo Durango Vela, de Juez y Conjuez Nacionales, respectivamente; además, con Resolución Nro. 008-20221, 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 del 2021, integró 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, ratificado mediante oficio No. 92-P-CNJ-2021, de 12 de febrero de 2021, suscrito por el doctor Iván Saquicela Rodas, Presidente de la Corte Nacional de Justicia y avalado con Acción de Personal No. 166-UATH-2021-NB de 19 de febrero de 2021. Por sorteo de 9 de febrero de 2024, actúa el señor Conjuez Nacional (E) Dr. Fernando Antonio Cohn Zurita en reemplazo del Dr. José Suing Nagua, quien actualmente ejerce la dignidad de Presidente (E) de la Corte Nacional de Justicia.

9)

Esta Sala conoce el presente proceso, por disposición expresa de la Corte Constitucional, que aceptó parcialmente una Acción Extraordinaria de Protección interpuesta por la empresa accionante, por considerar vulnerado el derecho a la seguridad jurídica de la empresa accionante por inobservarse el precedente contenido en la sentencia 035-14-SEP-CC y aplicar la resolución 05-2013 como si estuviese vigente.

3.- Validez procesal

10)

De la revisión del proceso no se observa ninguna circunstancia que pueda afectar su validez procesal y tampoco existe nulidad alguna que declarar.

4.- Fundamentación del recurso de casación

11)

Argumentos de la parte recurrente por los vicios señalados.

Sin perjuicio de existir dos recursos de casación, presentados por autoridades de la misma institución, se resolverán todos los yerros y vicios en conjunto, por lo que no se hará una distinción sobre el recurso que se atiende, pues pertenecen a la misma Aduana.

12)

La Administración Aduanera señala que la clasificación aduanera se realiza en base al Arancel Nacional de Aduanas en concordancia con la facultad legal de los arts. 140, 207 y 209 del COPCI y que, el Tribunal lo dirige a concatenarlo con los documentos públicos que le han dado la calificación de medicamento, sin considerar que dicha calificación es para efectos del ámbito de Salud y también puede afectar la facultad legal de determinación tributaria.- Que para el año 2003 se encontraba vigente la consulta de aforo emitida por la ex Gerencia de la CAE y para el 2014, fecha de importación se encontraba vigente la reforma al arancel con Resolución 59 del COMEX, reforma que implícitamente dejaría sin efecto cualquier pronunciamiento anterior. Que el Tribunal desconoce la atribución del SENAE para la clasificación arancelaria contemplada en las normas referidas anteriormente, y por ello realiza un análisis equivocado lo que afectó a la parte dispositiva del fallo, que ha sido desfavorable para la parte demandada.- Que no han sido aplicadas las modificaciones realizadas por la Resolución 59 del COMEX.- Que el Tribunal no puede desconocer la vigencia de los arts. 140, 207 y 209 del COPCI ni las reformas permanentes al Arancel Nacional. Con estos fundamentos, solicita que se case el fallo recurrido. Que en el numeral 1) del acápite quinto, singulariza los medios de prueba, puntualmente todos aquellos que fueron presentados por la parte accionante.- Que existe falta de aplicación de los arts. 115 y 116 del Código de Procedimiento Civil y que el Tribunal valora una prueba que no se concreta al asunto que se litiga, por otro lado señala que se valoran pruebas documentales que versan sobre la calificación del producto como medicamento. Señala que existe una valoración defectuosa de la prueba. - Que el Tribunal hace una valoración

ambigua de las pruebas presentadas por la parte demandada y las rechazan por reproducir el expediente administrativo, y esto no permite corroborar desde el punto de vista procesal, la verdad de las aseveraciones. Que resulta evidente la falta de una valoración adecuada a la prueba presentada por la parte demandada. Que los dos argumentos del Tribunal sobre valoración de las pruebas de la demandada, no son idóneos ni suficientes para declarar a dichas pruebas sin valor probatorio. Que el Tribunal debía valorar en conjunto las pruebas de las partes y que, al no haberlo hecho, influyó en la decisión de la causa. Afirma que indirectamente se aplicó indebidamente el art. 259 de la Ley Orgánica de Salud y se dejó de aplicar el art. 79 del Reglamento al COPCI. Finalmente aduce falta de motivación en el fallo, porque dotan de valor probatorio a pruebas del actor que no corresponden al hecho sometido a juicio y no consideran las pruebas del demandado, consideran que el producto es medicamento y que la Administración debió observar el art. 259 de la Ley orgánica de Salud, se refieren al principio de eficiencia que nada tiene que ver con el objeto controvertido y para concluir señalan que existe incongruencia entre los considerandos 4 y 5 de la sentencia.

13)

Contestación del recurso por la parte actora.- No se evidencia dentro del proceso contestación a los recursos de casación presentados.

5.- Problema Jurídico

5.1. Causal 1: falta de aplicación de los artículos 140, 207 y 209 del COPCI, y de la Resolución Nro. 59 del COMEX. Causal 3: falta de aplicación de los arts. 115 y 116 del Código de Procedimiento Civil, que generó la indebida aplicación del art. 259 de la Ley Orgánica de Salud y la falta de aplicación del literal b) del art. 79 del Reglamento al Título de Facilitación Aduanera para el Comercio del COPCI. Causal 5: falta de motivación.

6.- Análisis de esta Sala de Casación

6.1. El recurso de casación se fundamenta en las causales 1, 3 y 5 del art. 3 de la Ley de Casación, que dispone:

^a Art. 3.- CAUSALES.- El recurso de casación sólo podrá fundarse en las siguientes causales 1ra. Aplicación indebida, falta de aplicación o errónea interpretación de normas de derecho, incluyendo los precedentes jurisprudenciales obligatorios, en la sentencia o auto, que hayan sido determinantes de su parte dispositiva; 3ra. Aplicación indebida, falta de aplicación o errónea interpretación de los preceptos jurídicos aplicables a la valoración de la prueba, siempre que hayan conducido a una equivocada aplicación o a la no aplicación de normas de derecho en la sentencia o auto; y, 5ta. Cuando la sentencia o auto no contuvieren los requisitos exigidos por la Ley o en su parte dispositiva se adoptan decisiones contradictorias o incompatibles°.

La causal primera contiene los denominados errores in iudicando en la sentencia y para su análisis se debe partir de los hechos probados en la sentencia, que no pueden alterarse en casación y, verificar si, sobre ellos se ha aplicado correctamente el derecho, en función de los yerros y vicios alegados por la parte recurrente.

La causal tercera guarda relación en la existencia de un error de derecho en la norma de valoración probatoria lo que debe haber generado vulneración indirecta de normas sustantivas.

Finalmente la causal quinta se refiere a la falta de motivación.

6.2. Normas reprochadas.- Las normas de derecho que la recurrente estima infringidas son las siguientes:

Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones

^a Art. 140.- Aforo.- Es el acto de determinación tributaria a cargo de la Administración Aduanera y se realiza mediante la verificación electrónica, física o documental del origen, naturaleza, cantidad, valor, peso, medida y clasificación arancelaria de la mercancía°.

^a Art. 207.- Potestad Aduanera.- La potestad aduanera es el conjunto de derechos y atribuciones que las normas supranacionales, la ley y el reglamento otorgan de manera privativa al Servicio Nacional de Aduana del Ecuador para el cumplimiento de sus fines°.

^a Art. 209.- Alcance de la Sujeción.- La sujeción a la potestad aduanera comporta el

cumplimiento de todas las formalidades y requisitos que regulen la entrada o salida de personas, mercancías, y medios de transporte; el pago de los tributos y demás gravámenes exigibles aunque correspondan a diferentes órganos de la Administración Central o a distintas administraciones tributarias, que por mandato legal o reglamentario, debe controlar o recaudar el Servicio Nacional de Aduanas°.

Resolución 59 de Comité de Comercio Exterior -COMEX-

^a 2106.90.73¼ Que contengan como ingrediente principal una o más vitaminas con uno o más minerales¼ °.

Código de Procedimiento Civil

Art. 115.- La prueba deberá ser apreciada en conjunto, de acuerdo con las reglas de la sana crítica, sin perjuicio de las solemnidades prescritas en la ley sustantiva para la existencia o validez de ciertos actos. El juez tendrá obligación de expresar en su resolución la valoración de todas

las pruebas producidas.

Art. 116.- Las pruebas deben concretarse al asunto que se litiga y a los hechos sometidos al juicio

6.4. ANÁLISIS DEL CASO SUB JUDICE.

En virtud de la técnica casacional y por los efectos que puede producir la aceptación de los vicios alegados, se analizará en primer lugar la causal 5, luego la causal 3 y finalmente la causal 1 del art. 3 de la Ley de Casación, así:

6.4.1. Respecto a la falta de motivación, esta Sala observa de la lectura detenida del fallo recurrido, que los juzgadores valoran prueba, y subsumen esos hechos al derecho que consideran aplicable al caso litigioso analizado. Existe suficiente fundamentación fáctica y jurídica, cumpliéndose con la función de la motivación, poner en conocimiento de las partes los hechos valorados, las normas

aplicadas a tales hechos y las conclusiones derivadas de esta subsunción, y esto efectivamente contempla el fallo recurrido. Lo que se evidencia es inconformidad con el análisis, pero para esto existen otros yerros que permiten corregir el contenido mismo de la sentencia. Se desecha el vicio.

6.4.2 Respecto a la causal 3, que guarda relación con la existencia de errores de derecho en la norma o en el precepto jurídico aplicable a la valoración probatoria, esta Sala verifica que se cumple con la proposición jurídica formal establecida como línea jurisprudencial por esta Sala, así el recurrente señala: 1. Las pruebas que han sido valoradas defectuosamente son el registro sanitario, los informes técnicos del Ministerio de Salud, el peritaje de la Dra. Liliana Naranjo Balseca, la consulta de aforo No. 025 y los informes técnicos del SENA; 2. Que los arts. 115 y 116 del CPC no han sido aplicados; 3. Que las pruebas que debían valorarse son aquellas relacionadas con la Litis, esto es, que tengan relación con la posición arancelaria del producto y no con la calidad de medicamento del producto en cuestión; 4. Finalmente que la norma indebidamente aplicada de manera indirecta es el art. 259 del Código de Salud.

6.4.3. Ahora bien, el primer análisis que debe realizarse para verificar si tiene trascendencia el vicio o no, es si hay un error de derecho en el precepto de valoración probatoria, por lo que, se verifica que el art. 115 del Código de Procedimiento Civil, efectivamente es una norma de valoración probatoria, porque explica cómo debe ser valorada la prueba, no así el art. 116 ibídem, que no establece un cómo, sino que se limita a señalar que la prueba debe concretarse al asunto que se litiga, consecuentemente, nos centraremos en verificar el error de derecho en el art. 115 del CPC. De la revisión de la sentencia se aprecia que, en efecto, solo se valora lo referente a la calificación del producto como medicamento, mas no a la clasificación arancelaria. Con ello se condujo a la indebida aplicación del art. 259 del Código de Salud que no es una norma que establece la clasificación arancelaria del producto. Debe considerarse que no todos los medicamentos se clasifican en una misma subpartida arancelaria.

6.4.4. En consecuencia, se casa la sentencia, aceptándose el cargo ya referido, bajo la causal cuarta, por lo que no es necesario analizar la acusación bajo la causal quinta.

7. Sentencia de mérito

7.1. La controversia estriba en la correcta clasificación arancelaria de la mercancía.

7.2. Entre las pruebas que fueron admitidas, consta la respuesta a la consulta arancelaria de la CAE, que es vinculante conforme al art. 48 de la Ley Orgánica de Aduana de la época;

7.3. En dicha respuesta consta que el producto Berocca, por ser un medicamento cuyo producto activo está constituido por un grupo de vitaminas y estar dosificado, se clasifica en la subpartida 3004.50.10.

7.4. Esta Sala no debe estar necesariamente de acuerdo con el criterio que tuvo la administración para concluir que esa es la clasificación arancelaria, pero sí está obligada a evitar que la propia administración desconozca su pronunciamiento, en función de su efecto vinculante por el art. 48 de la LOA.

7.5. Con ello, cualquier análisis adicional es superfluo. El SENAÉ está vinculado al criterio que en su momento emitió la CAE, aunque se tome en cuenta la nueva norma sobre la consulta arancelaria (art. 141 del COPCI; que da efecto solo para consultante y ya no en general como lo daba el art. 48 de la LOA). Cabe indicar que no se ha alegado una reconsideración de la respuesta a la consulta arancelaria a través de los mecanismos que franquea la ley, por lo que el resultado de la consulta debe respetarse.

7.6. No es posible establecer diferencias entre el producto por el cual se atendió la consulta arancelaria (Berocca) y el que es objeto de la presente causa (Berocca Performance Comprimidos Efervescentes), pues la consulta trató sobre productos efervescentes y no se ha discutido una distinta composición del producto.

7.7. Por tanto, se declara con lugar la demanda.

8.- Decisión

8.1. Por los fundamentos expuestos, al tenor del artículo 273 del Código Orgánico General de Procesos, 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:

8.2. CASAR la sentencia dictada por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el Distrito Metropolitano de Quito, provincia de Pichincha el 19 de abril de 2018 en el proceso No. 17510-2015-00186.

8.3. DECLARAR CON LUGAR LA DEMANDA, dejándose sin efecto la resolución impugnada y sus antecedentes. Según lo previsto en el artículo añadido a continuación del artículo 233 del Código Tributario, se dispone la devolución a la parte actora de la garantía bancaria entregada en calidad de afianzamiento. Se deja constancia que aunque se casó la sentencia recurrida, en la sentencia de mérito se ha llegado al mismo resultado.

8.4. Sin costas.

8.5. Comuníquese, publíquese y devuélvase al Tribunal de origen.

8.6. Actúe como Secretaria Relatora dentro de este proceso, la Doctora Ligia Marisol Mediavilla en virtud de la Acción de Personal vigente.

RESUMEN

Se casa la sentencia bajo la causal tercera del art. 3 de la Ley de Casación, por yerro en norma de valoración de prueba, al haberse basado la sentencia recurrida en pruebas que no tratan sobre la clasificación arancelaria de la mercancía; sin embargo, en sentencia de mérito, de todas maneras se declara con lugar la demanda, habida cuenta de la prueba consistente en la respuesta, emitida por la Corporación Aduanera Ecuatoriana (CAE), a una consulta de clasificación arancelaria, que asignaba al producto la subpartida arancelaria que el importador declaró en este caso; respuesta que es vinculante y que no puede ser desconocida por la administración aduanera.

MORALES ORDÓÑEZ GILDA ROSANA
JUEZA NACIONAL (PONENTE)

GUSTAVO ADOLFO DURANGO VELA
JUEZ NACIONAL

COHN ZURITA FERNANDO ANTONIO
JUEZ NACIONAL (E) (E)

VOTO SALVADO DEL JUEZA NACIONAL, SALA ESPECIALIZADA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL DE JUSTICIA, MORALES ORDÓÑEZ GILDA ROSANA.

CORTE NACIONAL DE JUSTICIA. - SALA ESPECIALIZADA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL DE JUSTICIA. Quito, martes 26 de marzo del 2024, las 16h38. **VISTOS:** El Tribunal de la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, integrada por los doctores Gilda Rosana Morales Ordóñez, José Dionicio Suing Nagua (Juez Nacional) y Gustavo Adolfo Durango Vela (Juez Nacional encargado, Ponente), dictan la siguiente sentencia de casación dentro de la causa No. 17510-2015-00186.

1.- Antecedentes procesales

- 1.1. La señora Elsa Lily Villacis Batallas, Gerente General y por tanto representante legal de la compañía BAYER S.A., presentó demanda de impugnación en contra de las resoluciones Nos. SENAE-DDQ-2015-0262-RE de 13 de abril de 2015 emitida por el Director Distrital de Quito del SENAE, que declaran sin lugar los reclamos administrativos Nos. 021-2015 y 022-2015 y ratifica los aforos realizados a las importaciones en cuestión.
- 1.2. El Tribunal de instancia, en audiencia preliminar conjuntamente con las partes, determinó el objeto de la controversia en los siguientes términos: *“Establecer la legitimidad de la resolución No. SENAE-DDQ-2015-0262-RE de 13 de abril de 2015 emitida por el Director Distrital de Quito del Servicio Nacional de Aduanas del Ecuador, por medio de la cual se declara sin lugar los reclamos administrativos de impugnación (acumulados) al aforo realizado, a las importaciones declaradas mediante refrendos Nos. 055-2014-10-00745226 y 055-2014-10-00736284°.*
- 1.3. Luego del trámite de ley, el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el Distrito Metropolitano de Quito, provincia de Pichincha, en sentencia unánime de 19 de abril del 2018, resolvió aceptar la demanda y, en consecuencia, dejó sin efecto ni valor jurídico alguno las resoluciones impugnadas y sus antecedentes y ordena que se clasifique al producto en litigio, como medicamento.
- 1.4. El Econ. Marco Vinicio Peñaloza Bonilla, Director Distrital Quito del SENAE, interpone recurso de casación en contra de la sentencia referida, el cual es posteriormente admitido por el conjuéz. Asimismo, la abogada Fernanda Inga Carabajo, procurador judicial del Director General del SENAE, también interpone recurso de casación, recurso que es admitido por el conjuéz en su momento.
- 1.5. Los recurrentes determinan como causal de casación los yerros 1, 3 y 5 del art. 3 de la Ley de Casación, por **falta de aplicación** de los arts. 140, 207 y 209 del COPCI, así como de la Resolución 59 del COMEX; también falta de aplicación de los arts. 115 y 116 del Código de Procedimiento Civil que condujo a la indebida aplicación del art. 259 de la Ley Orgánica de Salud y a la falta de aplicación del literal b) del art. 79 del Reglamento al Título de Facilitación Aduanera para el Comercio del COPCI y, finalmente, alega falta de motivación, respectivamente.
- 1.6. Mediante auto de 17 de diciembre de 2018, las 12h44, dictado por el doctor Juan

Montero Chávez, Conjuez Nacional, se admite en su totalidad los recursos de casación interpuestos.

2.- Competencia

- 2.1. La Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia es competente para conocer y resolver el recurso de casación, de conformidad con lo dispuesto en los artículos 184 numeral 1 de la Constitución de la República del Ecuador, CRE; 184, 185 segunda parte, numeral 1 del Código Orgánico de la Función Judicial, COFJ y 269 del Código Orgánico General de Procesos, COGEP.
- 2.2. En virtud del sorteo de la causa realizado el 6 de marzo de 2024, a las 12h25, se radicó la competencia en la Sala integrada por los doctores Rosana Morales Ordóñez (Jueza Nacional y ponente), José Suing Nagua (Juez Nacional) y Gustavo Durango Vela (Juez Nacional Encargado). Mediante Resolución Nro. 003-2021 de 26 de enero de 2021, el Pleno del Consejo de la Judicatura dispuso dar cumplimiento al mandamiento de ejecución expedido por el Tribunal de lo Contencioso Administrativo en la causa No. 17811-2014-0463, ratificando la continuación en el ejercicio de funciones de los doctores José Dionicio Suing Nagua y Gustavo Durango Vela, de Juez y Conjuez Nacionales, respectivamente; además, con Resolución Nro. 008-20221, 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 del 2021, integró 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, ratificado mediante oficio No. 92-P-CNJ-2021, de 12 de febrero de 2021, suscrito por el doctor Iván Saquicela Rodas, Presidente de la Corte Nacional de Justicia y avalado con Acción de Personal No. 166-UATH-2021-NB de 19 de febrero de 2021. Por sorteo de 9 de febrero de 2024, actúa el señor

Conjuez Nacional (E) Dr. Fernando Antonio Cohn Zurita en reemplazo del Dr. José Suing Nagua, quien actualmente ejerce la dignidad de Presidente (E) de la Corte Nacional de Justicia.

- 2.3. Esta Sala conoce el presente proceso, por disposición expresa de la Corte Constitucional, que aceptó parcialmente una Acción Extraordinaria de Protección interpuesta por la empresa accionante, por considerar vulnerado el derecho a la seguridad jurídica de la empresa accionante por inobservarse el precedente contenido en la sentencia 035-14-SEP-CC y aplicar la resolución 05-2013 como si estuviese vigente.

3.- Validez procesal.-

De la revisión del proceso no se observa ninguna circunstancia que pueda afectar su validez procesal y tampoco existe nulidad alguna que declarar.

4.- Fundamentación del recurso de casación

4.1. Argumentos de la parte recurrente por los vicios señalados.

Sin perjuicio de existir dos recursos de casación, presentados por autoridades de la misma institución, se resolverán todos los yerros y vicios en conjunto, por lo que no se hará una distinción sobre el recurso que se atiende, pues pertenecen a la misma Aduana.

- 4.2. La Administración Aduanera señala que la clasificación aduanera se realiza en base al Arancel Nacional de Aduanas en concordancia con la facultad legal de los arts. 140, 207 y 209 del COPCI y que, el Tribunal lo dirige a concatenarlo con los documentos públicos que le han dado la calificación de medicamento, sin considerar que dicha calificación es para efectos del ámbito de Salud y también puede afectar la facultad legal de determinación tributaria.- Que para el año 2003 se encontraba vigente la consulta de aforo emitida por la ex Gerencia de la CAE y para el 2014, fecha de importación se encontraba vigente la reforma al arancel con Resolución 59 del COMEX, reforma que implícitamente dejaría sin efecto cualquier pronunciamiento

anterior. Que el Tribunal desconoce la atribución del SENA para la clasificación arancelaria contemplada en las normas referidas anteriormente, y por ello realiza un análisis equivocado lo que afectó a la parte dispositiva del fallo, que ha sido desfavorable para la parte demandada.- Que no han sido aplicadas las modificaciones realizadas por la Resolución 59 del COMEX.- Que el Tribunal no puede desconocer la vigencia de los arts. 140, 207 y 209 del COPCI ni las reformas permanentes al Arancel Nacional. Con estos fundamentos, solicita que se case el fallo recurrido. Que en el numeral 1) del acápite quinto, singulariza los medios de prueba, puntualmente todos aquellos que fueron presentados por la parte accionante.- Que existe falta de aplicación de los arts. 115 y 116 del Código de Procedimiento Civil y que el Tribunal valora una prueba que no se concreta al asunto que se litiga, por otro lado señala que se valoran pruebas documentales que versan sobre la calificación del producto como medicamento. Señala que existe una valoración defectuosa de la prueba. - Que el Tribunal hace una valoración ambigua de las pruebas presentadas por la parte demandada y las rechazan por reproducir el expediente administrativo, y esto no permite corroborar desde el punto de vista procesal, la verdad de las aseveraciones. Que resulta evidente la falta de una valoración adecuada a la prueba presentada por la parte demandada. Que los dos argumentos del Tribunal sobre valoración de las pruebas de la demandada, no son idóneos ni suficientes para declarar a dichas pruebas sin valor probatorio. Que el Tribunal debía valorar en conjunto las pruebas de las partes y que, al no haberlo hecho, influyó en la decisión de la causa. Afirma que indirectamente se aplicó indebidamente el art. 259 de la Ley Orgánica de Salud y se dejó de aplicar el art. 79 del Reglamento al COPCI. Finalmente aduce falta de motivación en el fallo, porque dotan de valor probatorio a pruebas del actor que no corresponden al hecho sometido a juicio y no consideran las pruebas del demandado, consideran que el producto es medicamento y que la Administración debió observar el art. 259 de la Ley orgánica de Salud, se refieren al principio de eficiencia que nada tiene que ver con el objeto controvertido y para concluir señalan que existe incongruencia entre los considerandos 4 y 5 de la sentencia.

- 4.3. **Contestación del recurso por la parte actora.**- No se evidencia dentro del proceso contestación a los recursos de casación presentados.

5.- Problema Jurídico

5.1. Causal 1: falta de aplicación de los artículos 140, 207 y 209 del COPCI, y de la Resolución Nro. 59 del COMEX. **Causal 3:** falta de aplicación de los arts. 115 y 116 del Código de Procedimiento Civil, que generó la indebida aplicación del art. 259 de la Ley Orgánica de Salud y la falta de aplicación del literal b) del art. 79 del Reglamento al Título de Facilitación Aduanera para el Comercio del COPCI. **Causal 5:** falta de motivación.

6.- Análisis de esta Sala de Casación

6.1. El recurso de casación se fundamenta en las causales 1, 3 y 5 del art. 3 de la Ley de Casación, que dispone:

^aArt. 3.- CAUSALES.- El recurso de casación sólo podrá fundarse en las siguientes causales 1ra. Aplicación indebida, falta de aplicación o errónea interpretación de normas de derecho, incluyendo los precedentes jurisprudenciales obligatorios, en la sentencia o auto, que hayan sido determinantes de su parte dispositiva; 3ra. Aplicación indebida, falta de aplicación o errónea interpretación de los preceptos jurídicos aplicables a la valoración de la prueba, siempre que hayan conducido a una equivocada aplicación o a la no aplicación de normas de derecho en la sentencia o auto; y, 5ta. Cuando la sentencia o auto no contuvieren los requisitos exigidos por la Ley o en su parte dispositiva se adoptan decisiones contradictorias o incompatibles°.

La causal primera contiene los denominados errores *in iudicando* en la sentencia y para su análisis se debe partir de los hechos probados en la sentencia, que no pueden alterarse en casación y, verificar si, sobre ellos se ha aplicado correctamente el derecho, en función de los yerros y vicios alegados por la parte recurrente.

La causal tercera guarda relación en la existencia de un error de derecho en la norma de

valoración probatoria lo que debe haber generado vulneración indirecta de normas sustantivas.

Finalmente la causal quinta se refiere a la falta de motivación.

- 6.2. Normas reprochadas.-** Las normas de derecho que la recurrente estima infringidas son las siguientes:

Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones

“Art. 140.- Aforo.- Es el acto de determinación tributaria a cargo de la Administración Aduanera y se realiza mediante la verificación electrónica, física o documental del origen, naturaleza, cantidad, valor, peso, medida y clasificación arancelaria de la mercancía”.

“Art. 207.- Potestad Aduanera.- La potestad aduanera es el conjunto de derechos y atribuciones que las normas supranacionales, la ley y el reglamento otorgan de manera privativa al Servicio Nacional de Aduana del Ecuador para el cumplimiento de sus fines”.

“Art. 209.- Alcance de la Sujeción.- La sujeción a la potestad aduanera comporta el cumplimiento de todas las formalidades y requisitos que regulen la entrada o salida de personas, mercancías, y medios de transporte; el pago de los tributos y demás gravámenes exigibles aunque correspondan a diferentes órganos de la Administración Central o a distintas administraciones tributarias, que por mandato legal o reglamentario, debe controlar o recaudar el Servicio Nacional de Aduanas”.

Resolución 59 de Comité de Comercio Exterior -COMEX-

^a 2106.90.73¹/₄ Que contengan como ingrediente principal una o más vitaminas con uno o más minerales¹/₄”.

Código de Procedimiento Civil

Art. 115.- La prueba deberá ser apreciada en conjunto, de acuerdo con las reglas de la sana crítica, sin perjuicio de las solemnidades prescritas en la ley sustantiva para la existencia o validez de ciertos actos. El juez tendrá obligación de expresar en su resolución la valoración de todas

las pruebas producidas.

Art. 116.- Las pruebas deben concretarse al asunto que se litiga y a los hechos sometidos al juicio

6.4. ANÁLISIS DEL CASO SUB JUDICE. En virtud de la técnica casacional y por los efectos que puede producir la aceptación de los vicios alegados, se analizará en primer lugar la causal 5, luego la causal 3 y finalmente la causal 1 del art. 3 de la Ley de Casación, así:

6.4.1. Respecto a la falta de motivación, esta Sala observa de la lectura detenida del fallo recurrido, que los juzgadores valoran prueba, y subsumen esos hechos al derecho que consideran aplicable al caso litigioso analizado. Explican su razonamiento, no solo refiriéndose al contenido de las normas y los hechos verificados, sino que se refieren con su sana crítica a posibles efectos que podrían derivarse de la falta de coordinación entre las instituciones públicas pertinentes, relacionadas en este problema jurídico. El análisis realizado es extenso, pues no sólo abordan la clasificación arancelaria, sino también la competencia del SENAE, la motivación como premisa fundamental en el actuar de los jueces y autoridades administrativas, las normas pertinentes y los hechos derivados de las pruebas valoradas. Existe suficiente fundamentación fáctica y jurídica, cumpliéndose con la función de la motivación, poner en conocimiento de las partes de manera clara, razonada, objetiva, los hechos valorados, las normas aplicadas a tales hechos y las conclusiones derivadas de esta subsunción, y esto efectivamente contempla el fallo recurrido. Lo que se evidencia es inconformidad con el análisis, pero para esto existen otros yerros que permiten corregir el contenido mismo de la sentencia. Se desecha el vicio.

Cuando el yerro señala como vicio, la incongruencia en el fallo debe ser, entre la parte considerativa y la parte resolutive, o, en la parte resolutive, por tanto, no puede alegarse

incongruencia, cuando esta se da presuntamente sólo en la parte considerativa, como ocurre en el caso, pues el recurrente alega incongruencia entre los apartados 4 y 5 de la parte considerativa del fallo, siendo este error suficiente para rechazarlo.

- 6.4.2** Respecto a la causal 3, que guarda relación con la existencia de errores de derecho en la norma o en el precepto jurídico aplicable a la valoración probatoria, esta Sala verifica que se cumple con la proposición jurídica formal establecida como línea jurisprudencial por esta Sala, así el recurrente señala: **1.** Las pruebas que han sido valoradas defectuosamente son el registro sanitario, los informes técnicos del Ministerio de Salud, el peritaje de la Dra. Liliana Naranjo Balseca, la consulta de aforo No. 025 y los informes técnicos del SENA; **2.** Que los arts. 115 y 116 del CPC no han sido aplicados; **3.** Que las pruebas que debían valorarse son aquellas relacionadas con la Litis, esto es, que tengan relación con la posición arancelaria del producto y no con la calidad de medicamento del producto en cuestión; **4.** Finalmente que la norma indebidamente aplicada de manera indirecta es el art. 259 del Código de Salud.

Ahora bien, el primer análisis que debe realizarse para verificar si tiene trascendencia el vicio o no, es si hay un error de derecho en el precepto de valoración probatoria, por lo que, se verifica que el art. 115 del Código de Procedimiento Civil, efectivamente es una norma de valoración probatoria, porque explica cómo debe ser valorada la prueba, no así el art. 116 ibídem, que no establece un cómo, sino que se limita a señalar que la prueba debe concretarse al asunto que se litiga, consecuentemente, nos centraremos en verificar el error de derecho en el art. 115 del CPC, bajo los argumentos de la parte recurrente, que en resumen manifiesta inconformidad con la valoración de las pruebas que ha detallado como defectuosamente valoradas, pero no señala cómo debieron valorarse, pues dichas pruebas todas llevan al Tribunal a concluir que el producto en litigio es un medicamento y en función de aquello llega a una decisión judicial. El recurrente señala que las pruebas que debían valorarse son aquellas relacionadas con la posición arancelaria del producto, sin embargo, no repara en que el Tribunal A quo señala que las pruebas presentadas por la autoridad aduanera, entre ellas las señaladas como defectuosamente valoradas, no permiten concluir que el producto en cuestión no sea un medicamento conforme lo afirmado por el SENA, es decir, que el SENA con su prueba no llegó a demostrar sus afirmaciones.

Esta Sala observa que existe valoración probatoria de la prueba en conjunto y bajo la sana crítica de los juzgadores, y, por ende, se comprueba la aplicación del art. 115 del CPC, consecuentemente, al haberse aplicado la norma acusada, queda sin sustento todo el vicio, pues no existe el error de derecho alegado (la falta de aplicación de dicha norma) y, por tanto, no cabe proseguir con el análisis de los demás elementos que configuran la proposición jurídica completa, ya que al no existir error de derecho, no se configura el yerro.

- 6.4.3** Respecto a la causal 1, como se ha referido *ut supra* este es el caso que tiene como limitante la revaloración de las pruebas y debe ser planteado a partir de hechos probados en la sentencia, constan como tales: (i) que la clasificación arancelaria de mercancías es competencia propia y exclusiva de la autoridad aduanera. (ii) que el registro sanitario determina la composición química y fórmula farmacéutica de un producto y constituye un habilitante para su importación, producción, comercialización, transporte y almacenamiento. En la especie, el certificado de registro sanitario No. 28503-06-08, bajo el cual se inscribió el producto BEROCCA PERFORMANCE COMPRIMIDOS EFERVESCENTES según el artículo 164 del Código de Procedimiento Civil, es instrumento público, y, en tal virtud, hace fe en juicio. (iii) En el proceso se ha demostrado la calidad de medicamento de venta libre del producto BEROCCA PERFORMANCE COMPRIMIDOS EFERVESCENTES, calificación que le ha otorgado el Ministerio de Salud Pública, a través del Instituto Nacional de Higiene y Medicina Tropical Leopoldo Izquieta Pérez, previos los análisis correspondientes realizados a la composición química del mencionado producto. (iv) El informe presentado por el perito químico farmacéutico, Dra. Liliana del Rocio Naranjo Balseca, quien concluye que el producto BEROCCA PERFORMANCE COMPRIMIDOS EFERVESCENTES es medicamento (v) La consulta de aforo No. 025 incorporada en el Registro Oficial No. 188 de lunes 13 de octubre de 2003, que señala de forma genérica que: ^a (1/4) Por las características del producto terminado, por el uso, por tener una presentación acondicionada para la venta al por menor, y por estar dosificado, el producto BEROCCA de acuerdo a las notas explicativas del Sistema Armonizado, se clasifica en el capítulo 30.04 ^a MEDICAMENTOS (vi) Que ^a las aludidas pruebas permiten concluir a este tribunal que la clasificación arancelaria efectuada por el Servicio Nacional de Aduanas del Ecuador, al producto denominado BEROCCA PERFORMANCE COMPRIMIDOS EFERVESCENTES^{1/4}, no es la correcta, al tratarse de un medicamento, tal como se ha demostrado en el presente proceso°. (vii) ^a 1/4 la prueba de la demandada, se ha limitado a reproducir el expediente administrativo en el que constan informes técnicos internos y normativa que considera aplicable, lo que no permite corroborar

desde el punto de vista procesal, la verdad de sus aseveraciones. Cabe añadir que los informes técnicos Nos. SENAE-JAFO-2015-0076-M de 9 de febrero de 2015 y SENAE-JAFO-2015-0086-M de 12 de febrero de 2015 , $\frac{1}{4}$ se realiza un análisis de la composición del producto BEROCCA PERFORMANCE COMPRIMIDOS EFERVESCENTES, más no existe evidencia que los mismos hayan sido elaborados por profesional en materia química o farmacéutica, que apuntalen circunstancias, entre comillas, analizadas, como composición, normativa farmacológica, que permita concluir técnicamente que no se trata de medicamentos, tal como lo han alegado en la contestación de la demanda $\frac{1}{4}$ °.

6.4.3 La falta de aplicación de los artículos 140, 207 y 209 del COPCI, Resolución Nro. 59 del COMEX, alegada, contrastada con los hechos probados en instancia, nos permite concluir que el Tribunal de instancia de manera expresa afirmó que el SENAE tiene competencia para clasificar mercancías, así en el numeral 4.2 concluyó: *“ $\frac{1}{4}$ Así pues, queda establecido que la clasificación arancelaria de mercancías es competencia propia y exclusiva de la autoridad aduanera* $\frac{1}{4}$ °, consecuentemente si se hubieran aplicado las normas señaladas como no aplicadas, no se hubiere incidido en la decisión de la causa, pues la Litis no se trabó respecto a la competencia de la Autoridad Aduanera, y por tanto, estas normas solamente hubieren redundado en la misma afirmación, hubieren fortalecido la decisión de los juzgadores respecto a la competencia del SENAE, pero no hubieren cambiado la decisión de la causa. Por otro lado, habiéndose probado en instancia que el producto es un medicamento, entonces, tampoco prospera la falta de aplicación de la resolución No. 59 del Comex, pues su contenido está enfocado en los productos que se ha demostrado que son suplementos alimenticios. Por estos motivos se desecha este vicio.

6.4.6. Esta Sala ha dejado para el final, precisar que en este caso, existe contradicción entre la causal 1 y la causal 3, pues como ya nos hemos pronunciado en múltiples fallos, no cabe presentar ambos yerros cuando bajo la causal 3 se reprocha como mal valorada una o unas pruebas que, bajo la causal 1, las mismas pruebas valoradas llevaron a un hecho probado que no puede refutarse, siendo esto suficientemente contradictorio como para aceptar los dos yerros de manera simultánea.

No cabe aceptar simultáneamente bajo la causal 1 caso, que el producto es un medicamento (hecho probado irrefutable) e intentar bajo otro yerro, cuestionar ese mismo hecho aceptado

por las partes. Esto hubiere sido suficiente para desechar el vicio sin más.

- 6.4.7** En tal virtud, la falta de aplicación de las normas sustantivas que sustentan el recurso de casación del SENAE, en nada influyen en la decisión del Tribunal de instancia, pues bajo los hechos probados se comprueba que no debían ser aplicados al análisis realizado. Es necesario, sin embargo, dejar sentado que es la deficiente proposición jurídica del recurso que produce su rechazo, sin que ello signifique que esta Sala esté o no de acuerdo con lo resuelto en la sentencia impugnada.

7.- Decisión

- 7.1.** Por los fundamentos expuestos, al tenor del artículo 273 del Código Orgánico General de Procesos, 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 dictada por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el Distrito Metropolitano de Quito, provincia de Pichincha el 19 de abril de 2018 en el proceso No. 17510-2015-00186.
- 7.3.** Sin costas.
- 7.4.** Comuníquese, publíquese y devuélvase al Tribunal 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

La Administración Aduanera alega falta de aplicación de normas sustantivas, sin embargo dichas normas se refieren a la facultad determinadora del SENAE, lo cual no es motivo de pronunciamiento del Tribunal de instancia, por el contrario, acepta expresamente que tal facultad le corresponde a ella, por lo que, no casa la sentencia.

MORALES ORDÓÑEZ GILDA ROSANA

JUEZA NACIONAL (PONENTE)

GUSTAVO ADOLFO DURANGO VELA

JUEZ NACIONAL

COHN ZURITA FERNANDO ANTONIO

JUEZ NACIONAL (E) (E)





227673142-DFE

Juicio No. 01501-2021-00008

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, martes 26 de marzo del 2024, las 16h43. **VISTOS:** El Tribunal de la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, conformado por los jueces nacionales: doctora Rosana Morales Ordóñez (ponente), doctor Gustavo Durango Vela (E) y doctor Fernando Antonio Cohn Zurita (E), dictan la siguiente sentencia dentro de la causa No. 01501-2021-00008.

1. Antecedentes procesales

1.1. En el caso puesto en nuestro conocimiento, el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el cantón Cuenca, provincia del Azuay, estableció en la audiencia preliminar el siguiente objeto de la controversia: “ a) Verificar si el Acta de Determinación No 01202024901440916, se encuentra debidamente motivada; b) Determinar si las compras de servicios locales e importaciones realizadas por la compañía INDUGLOB S.A., de marzo a diciembre de 2016, se encuentran destinadas a la producción y comercialización de otros bienes y servicios gravados, y por lo mismo confieren derecho a crédito tributario. c) Determinar si la compañía INDUGLOB S.A., durante los meses de marzo a diciembre de 2016, contaba con un sistema contable que permitía diferenciar inequívocamente las adquisiciones gravadas con tarifa doce por ciento (12%) empleados exclusivamente en la producción, comercialización de bienes y servicios gravados con tarifa doce por ciento (12%) de las compras gravadas con tarifa doce por ciento (12%) pero empleadas en la producción, comercialización o prestación de servicios gravados con tarifa cero (0%), y por lo mismo tiene derecho a utilizar la totalidad del IVA pagado para la determinación del impuesto a pagar; y, d) Verificar si los Comprobantes de Retención emitidos por la Corporación Jarrín Herrera Cia. Ltda., cumplen con los requisitos reglamentarios y por lo mismo sirven de sustento para el reconocimiento del crédito tributario.”

1.2. En la sentencia recurrida se resuelve aceptar parcialmente la acción de impugnación

JUDICIAL
Firmado por
GILDA ROSANA
MORALES
ORDÓÑEZ
C=EC
L=QUITO
CI
1710658640

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

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

deducida por la compañía INDUGLOB S.A., en contra del Director Zonal 6 del Servicio de Rentas Internas, como consecuencia de lo cual se dispone lo siguiente: “ 1. Que la Administración Tributaria reconozca como crédito tributario a favor de la compañía accionante, el IVA pagado por las adquisiciones realizadas a las siguientes personas naturales y jurídicas:

- a. COKA BARRIGA & COKA AVELLAN, en los términos señalados en el apartado 106 del presente fallo;
 - b. MORA MOSQUERA JAVIER OSWALDO, en los términos señalados en el apartado 111 del presente fallo;
 - c. GARCÍA PONCE STALIN FRANCISCO, en los términos señalados en el apartado 116 del presente fallo;
 - d. RUBÉN ANDRÉS FEICÁN CARRASCO Y GUILLERMO FEDERÍCO TORRES BARRERA, en los términos señalados en el apartado 123 de este fallo;
 - e. LARRIVA CARRASCO MARÍA LORENA, en los términos señalados en el apartado 142 de este fallo;
 - f. SOTO CEPEDA ELSA MARINA DEL ROSARIO, INDUSTRIA DE LA MODA INMODA CIA. LTDA. y LARA VITERI ANGEL MAURICIO, en los términos señalados en el apartado 149 de este fallo;
 - g. PROYECT@NET CIA. LTDA.; en los términos señalados en el apartado 157 de este fallo;
 - y,
 - h. DUEÑAS MARTÍNEZ DE LA VEGA VALERIA, en los términos señalados en el apartado 170 del presente fallo;
2. Que la Administración Tributaria reconozca como crédito tributario el IVA correspondiente a los comprobantes de retención emitidos por Corporación Jarrín Herrera CIA. LTDA.
3. Se niega las pretensiones de la compañía accionante respecto de los demás puntos del objeto de la controversia”.

1.3 La compañía INDUGLOB S.A., interpone recurso de casación contra la sentencia de 29 de abril del 2022, a las 15h54, expedida por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el cantón Cuenca, provincia del Azuay; dentro del juicio No. 01501-2021-00008, argumentando el 5 del art. 268 del “COGEP”.

La compañía INDUGLOB S.A., presentó demanda en contra del Acta de Determinación Tributaria No. 01202024901440916 emitida por el Director Zonal 6 del Servicio de Rentas Internas SRI, el 26 de octubre del 2020, por concepto de Impuesto al Valor Agregado IVA de los meses de marzo a diciembre de 2016.

1.4. Mediante auto de 20 de junio de 2023, a las 13h11, dictado por el doctor Fernando Antonio Cohn Zurita, Conjuez Nacional de la Corte Nacional de Justicia, de ese tiempo, se admitió el recurso de casación interpuesto por la compañía INDUGLOB S.A., por el caso 5 del art. 268 del Código Orgánico General de Procesos “COGEP”; por el vicio de errónea interpretación del art. 66m de la Ley de Régimen Tributario Interno y por falta de aplicación del art. 153 del Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno.

2. Competencia

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

llama a integrar la Sala al doctor Gustavo Durango Vela, en reemplazo de la doctora Ana María Crespo. Actúa el doctor Fernando Antonio Cohn Zurita, en virtud del acta de sorteo de 9 de febrero del 2024, en reemplazo del doctor José Suing Nagua, quien actualmente es el Presidente (E) de la Corte Nacional de Justicia.

2.1. Acta de sorteo y normas que determinan la competencia.- Sorteo de la causa número 01501-2021-00008, efectuado por la Presidencia de la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, el 3 de octubre de 2023, 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 26 de marzo de 2024 a las 14h45.

4. Fundamentación del recurso de casación

4.1. El casacionista en la fundamentación del recurso argumenta que la sentencia de instancia incurre en la causal quinta del artículo 268 del COGEP. Por errónea interpretación del art. 66, numeral 1 e inciso final de la LRTI. Que si bien el art. 66 de la LRTI es el llamado a resolver este punto de la controversia, el Tribunal de instancia le dio un sentido más allá del que corresponde, pues si bien la norma referida indica que para tener derecho a crédito tributario de IVA estas adquisiciones deben ser empleadas en la producción y comercialización, el Tribunal interpreta este requisito de una forma, por decir lo menos, extensiva hacia el tenor del artículo que era aplicable para el año 2016, así como hacia los hechos, pues no solo que llega a desconocer la actividad económica de la empresa, que es justamente de producción y

comercialización, sino que llega a sostener que “ no tiene relevancia alguna para la resolución determinar la estructura de costos de una compañía” , cuando es evidente que si estamos hablando de adquisiciones que debieron servir para la producción y comercialización, estos deben estar registrados dentro de la cadena de valor de la empresa, pues de lo contrario se podría llegar a sostener que los costos no son relevantes para una actividad económica, contradiciendo toda técnica contable vigente, ya que cualquier gasto, no se diga costo, en el que se incurra en una determinada actividad económica debe estar directamente vinculado con la generación de ingresos. Que con la interpretación realizada el Tribunal en definitiva, se añade ciertos requisitos al art. 66 de la LORTI, pues considera que “ únicamente el IVA pagado por las adquisiciones de bienes y servicios que se destinen directa o específicamente a las actividades de producción o comercialización de otros bienes gravados, confieren derecho a crédito tributario” , cuando la norma aplicable para el año 2016 no establecía estas circunstancias. Que como obra de los elementos de prueba practicados y como hecho reconocido, la compañía INDUGLOB, al ser una sociedad que se dedica a la producción y comercialización nacional e internacional de línea blanca, está obligada a llevar contabilidad en el marco de las Normas Internacionales de Información Financiera, aplicando todos los requerimientos que exigen estas, considerando para su contabilidad las NIIFÂS Completas. Que con base a esta normativa, la contabilidad se encuentra parametrizada para generar al final del período Estados Financieros que cubran las necesidades de información de todos los usuarios dentro de su sistema contable, por lo que mantiene un riguroso registro de sus compras o adquisiciones, así como de sus ventas, que son declaradas mensualmente al amparo del Formulario 104; cumpliendo por tanto con el Registro del Impuesto al Valor Agregado conforme los criterios contables que establece el Marco Conceptual para la Información Financiera, toda vez que la Información Financiera no sólo debe representar los fenómenos relevantes, sino que también debe representar fielmente los fenómenos que pretende presentar. Que en este sentido INDOGLOB presenta fielmente los hechos económicos que la empresa reporta, como es el uso de crédito tributario y, al mismo tiempo su práctica contable es congruente pues la metodología utilizada es la misma de período a período; por tanto, el no considerar a todas las compras de bienes necesarios para la actividad económica que, por la clasificación contable deben registrar en diferentes cuentas pero que, incuestionablemente, son parte fundamental de un proceso económico que busca como fin la fabricación y comercialización de los bienes, no es fiel al tenor del art. 66 de la LORTI, ya

que no solo que la norma no prevé que las adquisiciones deban ser destinadas exclusivamente a la comercialización y producción, como sostiene el Tribunal en su fallo, sino que sin una administración, dirección, asesoría empresarial, seguros, uniformes para los empleados de la planta, seguridad de la planta, servicios de estrategias de comercialización, análisis y estudios de mercado, alimentación para la mano de obra, software para la producción, asesoría para trato de clientes, servicios de comercialización y publicidad de productos exportados, servicios de capacitación a clientes por ventas de exportación, capacitaciones tanto al personal de planta como al personal venta, servicios de investigación de mercados para exportaciones, servicios de auditoría entre otros, y, en fin, de los gastos cuyo crédito fiscal de IVA el Tribunal ha segregado en su interpretación extensiva de la norma, estos gastos son parte de la producción y comercialización de sus productos, ya que sin estos gastos, los resultados de la compañía podrían no haberse generado, atentando contra el principio de que todo gasto es necesario cuando menos, permite mantener el ingreso, ni se diga en el caso que nos ocupa, sin los servicios en los cuales se desconoce el IVA como crédito tributario, la actividad ni siquiera habría podido ser desarrollada. Que considera que el que la norma establezca que tales bienes se deben destinar a la producción y comercialización no implica, como equivocadamente establece el Tribunal, que las adquisiciones sean directas y específicamente vinculadas con el proceso productivo y de comercio, pues la producción y comercialización no está supeditada únicamente al funcionamiento de maquinarias o a la instalación de locales comerciales, sino que atrás de ellos se requiere de múltiples servicios y adquisiciones que permiten su funcionamiento y eficiencia para la generación de renta, y justamente por ello forman parte de la cadena de valor y de los costos de la empresa, que es errado en todo sentido el criterio del Tribunal que, “ no tiene relevancia alguna para la resolución de la causa la estructura de costos” , cuando el sistema tributario ha sido preciso en señalar como “ regla de oro” que los costos y gastos que sean necesarios para obtener, mantener y mejorar la renta sean deducibles, pues justamente están vinculados con la actividad que genera renta; lo cual en este caso se ha dado, ya que todas las adquisiciones sobre las que hoy deliberadamente, ha sido negado el derecho al crédito tributario si han sido reconocidas como necesarias para obtener, mantener y mejorar la renta de una sociedad que tiene como actividad económica la producción y comercialización de bienes de línea blanca. Que el art. 153 del Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno, precisa con claridad que para ejercer el derecho al crédito tributario por todas las

adquisiciones locales de bienes o servicios, se debe presentar comprobantes de venta que se refieran a costos y gastos que de acuerdo con la Ley de Régimen tributario Interno son deducibles. Que el Tribunal A quo ha interpretado el numeral 1 y el inciso final del art. 66 de la LORTI de una manera extensiva, incorporando incluso requisitos o adjetivos que, como se ha sustentado, no se encuentran plasmados en la norma, lo cual ha llevado a que se interprete equivocadamente la norma para la resolución de la causa. Que en tal virtud, la interpretación correcta de la norma es que la norma legal contenida en el art. 66, numeral primero, de la Ley de Régimen Tributario Interno, dispone, en forma absolutamente clara que el crédito tributario se generará por la totalidad del IVA PAGADO, pues el legislador comprendió que la producción y comercialización no está limitada únicamente a la operación de una máquina o a la gestión del vendedor, sino que para que efectivamente exista producción y comercialización deben confluir varios elementos, tal y como son servicios corporativos, tecnológicos y demás adquisiciones que forman parte de la cadena de valor, pues esta es la que permite identificar los distintos costos en que incurre una compañía a través de diversas actividades que conforman su proceso productivo; por lo tanto, reconoce un derecho a favor de los contribuyentes por todo el IVA pagado, salvo aquellos casos en los que se comercialicen bienes con tarifa cero por ciento de IVA, en el que se debe proceder al prorrateo del IVA o a aplicar el IVA al gasto, según sea el caso y que no es aplicable para mi representada. Que la interpretación correcta de la norma es que todas las adquisiciones de bienes y servicios que estén vinculados con el desarrollo de la actividad económica de la producción y comercialización de bienes que se venden con tarifa 12% de IVA, pues forman parte de la estructura de costos de la empresa, dan derecho a crédito tributario de IVA. Que sin duda este yerro de errónea interpretación ha tenido un efecto determinante en la resolución de la causa, ya que al haber incluido el Tribunal en su interpretación del art. 66 de la LORTI requisitos adicionales de los establecidos en la ley, pues según el Tribunal, en su interpretación, las adquisiciones deben ser “ directa y específicamente” vinculadas con la producción y comercialización, procedió a discrecionalmente establecer que adquisiciones tan relevantes para la actividad de producción y comercialización de la empresa, como son los servicios de dirección, mercadeo, producción, estrategias y demás prestados por Cybersur S.A., o los servicios de TIC de Serviandina -mismos que justamente forman parte del costo de la empresa como consta desde el párrafo 100- no otorgarían derecho a crédito tributario porque no estarían específicamente vinculados al proceso de producción y comercialización.

Respecto a la errónea interpretación del art. 66 numeral 2 de LRTI; señala que en la sentencia dictada en la presente causa respecto a la glosa analizada a partir del párrafo 172 de la sentencia recurrida, mismo que trata del Crédito Tributario generado por el IVA pagado en las distintas compras. Que la norma que aplicó el juzgador de instancia para la resolución de la glosa indicada fue el art. 66, numeral 2 de la Ley de Régimen Tributario Interno, dándole una interpretación equivocada al verdadero sentido y alcance de norma, ya que exige condiciones y requisitos que no se encuentran en la Ley. Que el argumento utilizado por el Tribunal A quo se contradice, porque por un lado reconoce que el perito Diego Condo Daquilema sustentó su informe demostrando que se puede identificar en la contabilidad de la empresa los productos gravados con IVA y aquellos que no lo son, incluso detalla una parte del informe pericial que señala “ ... en los anexos o auxiliares contables mantiene todo el detalle de las operaciones, cuenta con los auxiliares que son parte integrante de la operación en donde puede identificar los bienes que compra con tarifa 0% de IVA y tarifa 12% de IVA, así como los bienes que vende con tarifa 0% de IVA y tarifa 12% de IVA”, lo que provoca que se pueda diferenciar las compras y ventas que se realicen con estas tarifas -12% y 0%- pero, por otro lado, la prueba aportada “ no se refiere” a las adquisiciones gravadas con 12% pero utilizadas en la producción o comercializaciones de bienes o servicios gravados con 12% o con 0%, dando una interpretación errónea a lo que el art. 66, numeral 2 de la Ley de Régimen Tributario Interno determina, ya que la exigencia de la Ley es que los sistemas contables de los contribuyentes diferencien inequívocamente las adquisiciones indicadas anteriormente, y así lo reconoce en primera instancia el propio Tribunal, pero al momento de fallar, le da a la norma denunciada un alcance diferente al que corresponde, al natural y evidente. Que la correcta interpretación del art. 66, numeral 2 de la Ley de Régimen Tributario Interno, que determina que la exigencia que establece la Ley para que un sujeto pasivo de IVA que se dedique a la producción y comercialización de bienes o a la prestación de servicios que en parte estén gravados con tarifa 0% y en parte con tarifa 12 %, tenga derecho a crédito tributario, es “ mantener un sistema contable que permita diferenciar inequívocamente las adquisiciones gravadas con 12% y empleadas en la producción o comercialización de bienes o servicios gravados con 12%, de las adquisiciones gravadas con 12% pero empleados en la producción, comercialización de bienes o servicios gravados con 0%”, tal como lo cita el juzgador a quo, y que fue debidamente probado en la Audiencia de Juicio respectiva, la resolución respecto a este cargo hubiese sido distinto, ya que se cumplió

con la condición de Ley para que se genere el derecho a crédito tributario de manera íntegra. Es decir, no se habría otorgado un sentido más allá del evidente, y, por tanto, no se habría requerido otras condiciones que no están plasmadas en el sentido obvio y natural de la norma. Que en la sentencia recurrida consta como un hecho probado la diferenciación en el sistema contable, por lo que no existe alegación adicional más que la errónea interpretación de la Ley para confirmar un concepto completamente alejado de la realidad probatoria y demostrada en el momento procesal oportuno, sin otro justificativo que el hecho de que, para criterio del Tribunal, se ha probado únicamente que en la contabilidad de la compañía - sistema contable- si se diferencian los productos gravados con IVA y aquellos que no lo son, contradiciendo el correcto alcance y sentido de la norma, que no exige más condición que precisamente esta diferenciación, por lo que la interpretación equivocada del Tribunal a quo dista de la verdadero sentido de la norma. Que la errónea interpretación tiene una injerencia directa en la resolución de la causa, respecto al tercer punto del objeto de la controversia, tratado desde el párrafo 172 de la sentencia, que trata del Crédito Tributario generado por el IVA pagado en las distintas compras, ya que con su correcta aplicación se habría confirmado que la compañía INDUGLOB S.A, tiene derecho a crédito tributario por la producción y comercialización de bienes o la prestación de servicios que, en parte, estén gravados con tarifa 0% y en parte con tarifa 12%, por cumplir la exigencia de la Ley de tener una contabilidad -sistema contable- que diferencie las adquisiciones gravadas con 12% y empleadas en la producción o comercialización de bienes o servicios gravados con 12%, de las adquisiciones gravadas con 12% pero empleados en la producción, comercialización de bienes o servicios gravados con 0%, por lo que la sentencia emitida en la causa, interpretando correctamente esta norma, hubiese dado de baja la glosa materia de litigio. Que respecto a la falta de aplicación del art. 153 del Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno. Que el segundo objeto de la controversia se circunscribía en determinar en las adquisiciones realizadas por la empresa daban o no derecho a crédito tributario, lo lógico y pertinente era que el Tribunal de instancia aplique todas las normas que regulan el tema, tal como en el primer inciso del art. 153 del Reglamento para la Aplicación de la LRTI, que precisa con claridad que para ejercer el derecho al crédito tributario por todas las adquisiciones locales de bienes o servicios, se debe presentar comprobantes de ventas que se refieran a costos y gastos que de acuerdo con la LRTI son deducibles, justamente porque tiene vinculación directa con el desarrollo de la actividad económica, y luego establecer que no está vinculado con la

comercialización de los bienes, que es el objeto fundamental de la actividad, para desconocer el crédito tributario por el Impuesto al Valor Agregado pagado, resulta contradictorio, pues si un gasto no busca mejorar o cuando menos conservar la renta, no debería ser deducible; pero, si efectivamente sí está directamente vinculado a cumplir este objetivo, tal como lo reconoce el Servicio de Rentas Internas en el Acta de Determinación, luego mal se puede sostener que no está relacionado con la comercialización de los bienes. Que es por ello que el art. 153 del Reglamento para la Aplicación de la LRTI era preciso para la resolución de la causa, ya que es esta norma la que hace efectiva y viable la aplicación de los mandamientos establecidos en el art. 66 de la LRTI, pues aclara de manera muy precisa que el IVA en el caso de los servicios genera crédito tributario ya que expresamente la norma invocada se refiere al IVA total pagado sobre los servicios, sin que se excluya o se refiera a estos en forma parcial, por lo que, pretender forzar la interpretación del art. 66 de la LRTI al no aplicar el citado art. 153 del Reglamento, para desconocer el crédito tributario por las adquisiciones de servicios realizados por INDUGLOB S.A., resulta contrario a derecho y atenta al principio de interpretación de la ley; siendo por tanto fundamental que en la resolución de esta causa se aplique esta norma que, en definitiva, brinda todo el contexto necesario para aplicar la LRTI, permitiendo de esta manera solucionar el problema jurídico. Sin embargo de ello, el Tribunal de instancia no lo hizo. Por todo lo expuesto solicita se case la sentencia recurrida.

4.2. El Servicio de Rentas Internas, en su contestación al recurso de casación señala respecto a la errónea interpretación del artículo 66 numerales 1 y 2 así como su inciso final de la Ley de Régimen Tributario Interno, que para fundamentar este vicio el recurrente señala que el Tribunal A quo ha dado un sentido distinto al que tiene, ya que la misma establece que en la contabilidad se debe diferenciar los productos gravados con IVA y aquellos que no lo son, y que en definitiva se “añade” ciertos requisitos al art. 66 de la LRTI. Que la argumentación, que ya fue analizada por el Tribunal A quo y que le llevó a concluir de manera acertada en la mayoría de glosas que la compañía actora “no ha proporcionado ningún elemento probatorio que demuestre la diferenciación inequívoca que permite utilizar el 100% del crédito tributario, por el contrario, contradiciendo sus propias afirmaciones citadas en líneas anteriores” De ahí que la normativa precisa, entender cuál es el objeto del IVA, cuestión que se encuentra regulada en el art. 52 y siguientes de LRTI, concluye que este tipo de impuesto grava al momento que existe una transferencia de bienes o servicios, es por ello que quien satisface ese impuesto es el consumidor final, adicionalmente advirtiendo que los artículos

25, 29 y 30 del Código Tributario definen al contribuyente y responsable, considera que en el presente caso la compañía INDUGLOB S.A. ostenta la calidad de agente de percepción de IVA en las ventas realizadas, por lo que este impuesto es satisfecho por el consumidor final de sus productos, es por ello que todo lo que sirva para agregar valor a este producto, es trasladado al consumidor final, razón por la cual, el IVA pagado en las adquisiciones que forma parte del costo o gasto de los productos producidos y comercializados, dan derecho a crédito tributario, no así el IVA pagado en las adquisiciones que no formen parte del producto a ser producido y comercializado, como ha sucedido en las compras glosadas, puesto que éstas, si bien sirven para el desarrollo o actividad económica de la empresa no se involucran en los fines señalados en el art. 66 de la LRTI, ya que esta establece en forma específica que el derecho a crédito tributario nace por el IVA pagado en las adquisiciones, siempre y cuando se destinen a la producción y comercialización de bienes y servicios gravados con este impuesto. Sostiene que el análisis realizado por el Tribunal dentro de su sentencia en lo que se refiere a los sistemas contables conforme los numerales 1 y 2 del artículo 66 de la LRTI es acertada y correcta, pues en base a las pruebas aportadas concluye que no existe la diferenciación que la norma señala para tener derecho a utilizarse el 100% de crédito tributario (factor de proporcionalidad “ 1 ”, es por ello que lo señalado por la parte recurrente de que si mantiene diferenciado, es errado, debido a que consta de forma clara en la sentencia lo observado por los Jueces A quo y es por ello que carece de asidero jurídico el vicio alegado. Que respecto a la falta de aplicación del Art. 153 del Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno, señala que este artículo es el que condiciona que para tener derecho al crédito tributario se deberá cumplir requisitos establecidos en la Ley de Régimen Tributario Interno lo que concatena con el art. 66 de la LRTI que se ha revisado a lo largo de la motivación de la sentencia, dado que la Compañía actora no ha demostrado que la compañía accionante logró demostrar que cuenta con un sistema contable que permita realizar la diferenciación inequívoca prevista en el inciso segundo del literal c) del numeral 2 del art. 66 de la LRTI, por lo que se confirma la decisión de la Administración Tributaria en el acto impugnado. Que en tal sentido se ha respetado lo dispuesto en el artículo 76 numeral 7 de la Constitución, que respecto de los casos discutidos por el actor, de la sola lectura de la sentencia se observa que existe una decisión coherente, razonada y lógica, por ende llena de motivos adecuados para ratificar los conceptos glosados, lo que se encuentra vinculado a lo dispuesto en el artículo 82 de la Constitución Política de la República, que se puede

argumentar que se ha respetado la seguridad jurídica de tal decisión, motivos por el cual se solicita se declare la improcedencia del recurso propuesto.

5. Problema jurídico

Determinar si la sentencia objeto del recurso de casación, incurre en los vicios de errónea interpretación del art. 66, numerales 1 y 2, así como su inciso final, de la Ley de Régimen Tributario Interno y falta de aplicación del art. 153 del Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno, 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: “ Art. 268.- CASOS.- El recurso de casación procederá en los siguientes casos: (...) 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 auto” .

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

6.1.2. Sobre la falta de aplicación Humberto Murcia señala que este vicio consiste en: “ ... el juez, al dictar su sentencia, la primera investigación que debe hacer consiste en la selección de la aplicable, o sea determinar la existencia y validez de ésta. Será necesario entonces que considere los problemas de la ley en el tiempo y en el espacio, precisando los límites personales, temporales y espaciales de la regla jurídica...” . (Murcia Ballén, Humberto., 2005, Recurso de Casación Civil, Bogotá Colombia Ediciones Jurídicas Gustavo Ibáñez C. Ltda., pág. 327).

6.1.3. Luis Armando Tolosa Villabona, en lo referente a la errónea interpretación manifiesta

que: “ Se trata de la exégesis equivocada de la norma en su contenido mismo, independientemente de las cuestiones de hecho debatidas en la sentencia y del caso que trata de regular. La norma jurídica es la que gobierna el asunto, pero en sentido diverso, por lo tanto, yerra en el enfoque verdadero de ella, en su espíritu y alcances. Hay entonces insuficiencia del juicio o exceso al formularlo. El sentenciador acierta en la norma pero falla en su verdadero significado, alejándose de su espíritu y finalidad.” (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

“ Art. 66.- Crédito tributario.- El uso del crédito tributario se sujetará a las siguientes normas: 1.- Los sujetos pasivos del impuesto al valor agregado IVA, que se dediquen a: la producción o comercialización de bienes para el mercado interno gravados con tarifa doce por ciento (12%) a la prestación de servicios gravados con tarifa doce por ciento (12%), a la comercialización de paquetes de turismo receptivo, facturados dentro o fuera del país, brindados a personas naturales no residentes en el Ecuador, a la venta directa de bienes y servicios gravados con tarifa cero por ciento de IVA a exportadores, o a la exportación de bienes y servicios, tendrán derecho al crédito tributario por la totalidad del IVA, pagado en las adquisiciones locales o importaciones de los bienes que pasen a formar parte de su activo fijo; o de los bienes, de las materias primas o insumos y de los servicios necesarios para la producción y comercialización de dichos bienes y servicios. 2.- Los sujetos pasivos del IVA que se dediquen a la producción, comercialización de bienes o a la prestación de servicios que en parte estén gravados con tarifa cero por ciento (0%) y en parte con tarifa doce por ciento (12%) tendrán derecho a un crédito tributario, cuyo uso se sujetará a las siguientes disposiciones: a) Por la parte proporcional del IVA pagado en la adquisición local o importación de bienes que pasen a formar parte del activo fijo; b) Por la parte proporcional del IVA pagado en la adquisición de bienes, de materias primas, insumos y por la utilización de servicios: c) La proporción del IVA pagado en

compras de bienes o servicios susceptibles de ser utilizado mensualmente como crédito tributario se establecerá relacionando las ventas gravadas con tarifa 12%, más las Exportaciones, más las ventas de paquetes de turismo receptivo, facturadas dentro o fuera del país, brindados a personas naturales no residentes en el Ecuador, más las ventas directas de bienes y servicios gravados con tarifa cero por ciento de IVA a exportadores con el total de las ventas. Si estos sujetos pasivos mantienen sistemas contables que permitan diferenciar, inequívocamente, las adquisiciones de materias primas, insumos y servicios gravados con tarifas doce por ciento (12%) empleados exclusivamente en la producción, comercialización de bienes o en la prestación de servicios gravados con tarifa doce por ciento (12%); de las compras de bienes y de servicios gravados con tarifa doce por ciento (12%) pero empleados en la producción, comercialización o prestación de servicios gravados con tarifa cero por ciento (0%), podrán, para el primer caso, utilizar la totalidad del IVA pagado para la determinación del impuesto a pagar.

No tienen derecho a crédito tributario por el IVA pagado, en las adquisiciones locales e importaciones de bienes o utilización de servicios realizados por los sujetos pasivos que produzcan o vendan bienes o presten servicios gravados en su totalidad con tarifa cero, ni en las adquisiciones o importaciones de activos fijos de los sujetos que produzcan o vendan bienes o presten servicios gravados en su totalidad con tarifa cero. No tendrán derecho a crédito tributario por el IVA pagado en la adquisición local e importaciones de bienes y utilización de servicios, las instituciones, entidades y organismos que conforman el Presupuesto General del Estado, entidades y organismos de la Seguridad Social, las entidades financieras públicas, ni los Gobiernos Autónomos Descentralizados. En general, para tener derecho al crédito tributario el valor del impuesto deberá constar por separado en los respectivos comprobantes de venta por adquisiciones directas o que se hayan reembolsado, documentos de importación y comprobantes de retención. Como regla de aplicación general y obligatoria, se tendrá derecho a crédito tributario por el IVA pasado en la utilización de bienes y servicios gravados con este impuesto, siempre que tales bienes y servicios se destinen a la producción y comercialización de otros bienes o servicios gravados”.

REGLAMENTO PARA APLICACION LEY DE REGIMEN TRIBUTARIO INTERNO,

LORTI

“ Art. 153.- Crédito Tributario.- Para ejercer el derecho al crédito tributario por las importaciones o adquisiciones locales de bienes, materias primas, insumos o servicios, establecidos en la Ley de Régimen Tributario Interno y cumplidos los demás requisitos establecidos en la misma ley, serán válidos exclusivamente los documentos aduaneros de importación y demás comprobantes de venta recibidos en las operaciones de importación con su respectivo comprobante de pago del impuesto y aquellos comprobantes de venta expresamente autorizados para el efecto por el Reglamento de Comprobantes de Venta y de Retención, en los cuales conste por separado el valor del Impuesto al Valor Agregado pagado y que se refieran a costos y gastos que de acuerdo con la Ley de Régimen Tributario Interno son deducibles hasta por los límites establecidos para el efecto en dicha ley. a) Darán derecho a crédito tributario total: El IVA pagado en la adquisición local o importación de: bienes, materias primas, insumos o servicios y bienes que pasen a formar parte del activo fijo, cuando únicamente: 1. Se transfiera bienes o preste servicios, en su totalidad gravados con tarifa doce por ciento. 2. Se empleen en la fabricación o comercialización de bienes que se exporten. 3. Se efectúen transferencias directas a exportadores gravadas con tarifa cero por ciento. 4. Se comercialicen paquetes de turismo receptivo, facturados dentro o fuera del país, brindados a personas naturales no residentes en el Ecuador. También tienen derecho a crédito tributario los fabricantes, por el IVA pagado en la adquisición local de materias primas, insumos y servicios, destinados a la producción de bienes para la exportación, que se agregan a las materias primas internadas en el país bajo regímenes aduaneros especiales, aunque dichos contribuyentes no exporten directamente el producto terminado, siempre que estos bienes sean adquiridos efectivamente por los exportadores, de conformidad con lo establecido en el tercer inciso del Art. 57 de la Ley de Régimen Tributario Interno. En el caso que el sujeto pasivo no haya realizado ventas o transferencias en un período, el crédito tributario se trasladará al período en el que existan transferencias. b) Dará derecho a crédito tributario parcial: Cuando se transfieran bienes o se presten servicios que en parte estén gravados con tarifa cero y en parte con tarifa doce por ciento, para establecer la proporción del IVA pagado en la adquisición local o importación de:

bienes, materias primas, insumos o servicios y bienes que pasen a formar parte del activo fijo, a ser utilizado como crédito tributario, se deberá relacionar las transferencias: con tarifa doce por ciento; exportaciones; directas a exportadores; paquetes de turismo receptivo, facturados dentro o fuera del país, brindados a personas naturales no residentes en el Ecuador; y las transferencias directas al exportador desde regímenes especiales, respecto del total de ventas. Para establecer la proporción, en el caso de contribuyentes que inician sus actividades productivas deberá efectuarse la proyección de las transferencias con tarifa doce por ciento; exportaciones; directas a exportadores; paquetes de turismo receptivo, facturados dentro o fuera del país, brindados a personas naturales no residentes en el Ecuador; y las transferencias directas al exportador desde regímenes especiales, respecto del total de ventas. Cuando los sujetos pasivos puedan diferenciar, inequívocamente, las adquisiciones de activos fijos gravados con tarifa doce por ciento (12%) empleados exclusivamente en la producción, comercialización de bienes o en la prestación de servicios gravados con tarifa doce por ciento (12%); de las compras de activos fijos gravados con tarifa doce por ciento (12%) pero empleados en la producción, comercialización o prestación de servicios gravados con tarifa cero por ciento (0%), podrán, para el primer caso, utilizar la totalidad del IVA pagado para la determinación del impuesto a pagar. En caso de no poder diferenciar, aplicará el factor de proporcionalidad. El Servicio de Rentas Internas podrá verificar, en cualquier momento, la proporción utilizada. El Impuesto al Valor Agregado pagado en las adquisiciones de bienes y servicios en etapas de preproducción, constituye crédito tributario si las actividades que generan los ingresos futuros corresponden a la señaladas en el literal a) de este artículo. El Impuesto al Valor Agregado generado en la adquisición de bienes y servicios que sean utilizados para la generación de servicios o transferencia de bienes no sujetos al impuesto, no podrá ser considerado como crédito tributario, debiendo ser cargado al gasto.”

6.3. En virtud de que la compañía INDUGLOB S.A., plantea el recurso de casación argumentando la errónea interpretación, del art. 66 numeral 1 e inciso final, de la Ley de Régimen Tributario Interno, de forma general; respecto a la decisión del Tribunal de instancia en lo referente al objeto de la controversia de “ Determinar si las compras de servicios locales e importaciones realizadas por la compañía INDUGLOB S.A., de marzo a diciembre de 2016,

se encuentran destinadas a la producción y comercialización de otros bienes y servicios gravados, y por lo mismo confieren derecho a crédito tributario” ; sin tomar en consideración que el Tribunal realiza un análisis de las adquisiciones glosadas; esta Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, realiza el siguiente análisis:

6.3.1 En virtud de que el vicio denunciado es por errónea interpretación del art.66 de la LRTI, es pertinente detallar lo que señala el Tribunal al respecto:

“ 85. Sobre el tema en controversia, el inciso final del Art. 66 de la Ley de Régimen Tributario Interno prevé como una regla de aplicación general y obligatoria, que el derecho a crédito tributario nace “ ... por el IVA pagado en la utilización de bienes y servicios gravados con este impuesto, siempre que tales bienes y servicios se destinen a la producción y comercialización de otros bienes y servicios gravados.” , lo que significa que el requisito fundamental para tener derecho a crédito tributario, es el pago del IVA en la compra de bienes o servicios gravados con dicho impuesto, pero bajo la condición de que tales bienes o servicios se encuentren destinados a la “ producción o comercialización” de otros bienes o servicios gravados, es decir, el legislador de ninguna manera ha establecido que el derecho a crédito tributario nace por el IVA pagado por la adquisición de cualquier clase de bien o servicio, sino de manera exclusiva cuando aquellos se destinen directamente a la producción y comercialización de otros bienes o servicios gravados, es por ello que ha utilizado una oración condicional en la redacción de la norma, que no es más que un tipo de oración subordinada que es introducida por medio de un conector o un nexo condicional, y sirve para expresar qué es lo que tendría que ocurrir para que suceda lo que indica el predicado de la oración; en este caso el conector o nexo condicional es “ siempre que” , es decir, se tendrá derecho a crédito tributario por el IVA pagado en la utilización de bienes y servicios gravados con este impuesto, pero bajo la condición de que, o “ siempre que” , tales bienes y servicios se destinen directamente a la producción y comercialización de otros bienes y servicios gravados” . (el doble subrayado es de esta Sala de Casación).

6.3.2 De lo expuesto es pertinente resaltar que el análisis realizado por el Tribunal de instancia evidencia que los juzgadores entendieron dicha norma en su contenido y esencia y así la aplicaron. La norma reprochada de manera literal señala que se tendrá derecho a crédito

tributario por el IVA pagado en la utilización de bienes y servicios gravados con este impuesto, “ siempre que” tales bienes y servicios se destinen a la producción y comercialización de otros bienes v servicios gravados; por lo tanto no se configura la errónea interpretación alegada, pues no se ha ampliado o reducido su alcance.

6.3.3 El Tribunal de instancia siguiendo con el análisis de lo que debe entenderse por producción y comercialización; concluye que “ únicamente el IVA pagado por las adquisiciones de bienes y servicios que se destinen directa o específicamente a las actividades de producción o comercialización de otros bienes gravados, confieren derecho a crédito tributario, no cualquier gasto como pretende la parte accionante, al señalar que “ ... cualquier gasto, no se diga un costo, en el que se incurra en una determinada actividad económica debe estar directamente vinculado con la generación de ingresos, por lo tanto, resulta forzado sostener que los valores pagados por la empresa, cuya deducibilidad ha sido aceptada, no permiten aplicar el crédito fiscal...” , además determina que por esta razón que el análisis de la cadena de valor realizada el Ing. Diego Condo Daquilema, Perito designado por la parte accionante, no tiene relevancia alguna para la resolución del tema en controversia, puesto que, señala que la cadena de valor sirve para determinar la estructura de costos de una compañía, no para verificar qué adquisiciones confieren derecho a crédito tributario

6.3.4 En virtud de lo mencionado el Tribunal de instancia, analiza cada una de las transacciones a partir del considerando 92 y siguientes. Por ejemplo respecto al rubro de “ SERVICIOS CORPORATIVOS Y ADMINISTRATIVOS” , detalla los argumentos de las partes procesales; así como también detalla lo que se establece en el Acta de determinación. Y en su análisis establece el Tribunal que observa que la contratación a la compañía CYBERSUR S.A. se ha realizado “ ... con la finalidad de que provea de servicios directivos en las áreas administrativa, financiera, comercial y de producción...” , que es decir son varios los servicios que se ha comprometido a prestar dicha compañía, cuyo pago, según la cláusula Quinta del Contrato, debía ser realizado “ ... por la suma mensual que corresponda, a las tareas realizadas, que serán valoradas al final de cada trimestre...” , y para su cancelación CYBERSUR S.A. debía emitir “ un memorándum donde conste los principales campos y tareas atendidas y sus valores, particular que no ha sido demostrado por la compañía

accionante, puesto que aparte de las facturas y el contrato que ha presentado en la fase administrativa, en la fase judicial ha actuado como prueba únicamente el Informe Pericial elaborado por el Ing. Diego Condo Daquilema, quien refiriéndose a la compañía CYBERSUR S.A., se ha limitado a reproducir las imágenes de los Registros Contables de los servicios prestados por parte de esta empresa, en base a los cuales concluye que “ ... La importancia de estos gastos se encuentra alineada a las tendencias contemporáneas, el hecho de asociarse no es un proceso nuevo, hoy en día es indispensable, el término “ networking” es vital en cualquier tipo de negocio... ”, sin que con ello se haya aportado ningún elemento que permita esclarecer el procedimiento utilizado para establecer los valores a pagar a CYBERSUR S.A., por lo que la compañía accionante no ha demostrado la real prestación de los servicios por parte de la compañía CYBERSUR S.A., menos aún ha demostrado que estas supuestas adquisiciones hayan sido destinadas a la producción o comercialización de la compañía INDUGLOB S.A., por lo que se confirma el desconocimiento del crédito tributario por parte de la Administración Tributaria.

Y con respecto a las adquisiciones realizadas a SERVIANDINA S.A., igualmente detalla lo que se determina en el Acta de determinación; y la prueba actuada por la parte actora, y señala la Sala que observa que no existe claridad respecto al tipo de servicio prestado por la compañía SERVIANDINA S.A., puesto que mientras en las facturas se menciona “ SERVICIO DE SISTEMAS” , en los registros contables consta “ SERVICIOS ADMINISTRATIVOS” ; pero lo más grave de todo es que frente al requerimiento de la Administración Tributaria, en el sentido de que presente una copia certificada de los adendums, acuerdos de servicio y demás documentos que acrediten la prestación del servicio, la compañía accionante ha presentado el detalle de los servicios prestados a INDUGLOB S.A., pero tales documentos “ ... no tiene fechas, ni firmas de recepción del “ servicio” que INDUGLOB S.A. habría recibido, así también, no consta un detalle del lugar, oficina u establecimiento en la que se habría brindado el “ servicio” ... ” ; adicionalmente tampoco se ha demostrado que se haya cumplido con la obligación contractual de reportar los incidentes mediante llamadas y correos, ni que los “ Servicios de Cloud” hayan sido registrados en un Anexo entregado por SERVIANDINA S.A., por lo que la Sala concluye que ni siquiera se ha demostrado la prestación de los servicios por parte de esta compañía, mucho menos que éstos se encuentren vinculados directamente con los procesos de producción o comercialización de

otros bienes y servicios gravados, por lo que se confirma la decisión de la Administración Tributaria de desconocer como crédito tributario.

6.3.5 Similar análisis realiza el Tribunal de instancia, respecto a las adquisiciones sobre las cuales se ha desconocido el derecho a crédito tributario; estableciendo qué gastos se confirma la decisión del SRI y sobre qué gastos se reconoce el derecho a crédito tributario.

6.3.6 En virtud de lo expuesto no se configura la errónea interpretación del art. 66 numeral 1 e inciso final de la Ley de Régimen Tributario Interno, pues como ya se señaló, se atendió a su texto literal y, por otro lado, se evidenció además que con la prueba actuada no se demostró el servicio y por tanto, tampoco se pudo demostrar el derecho a crédito tributario, siendo éste un hecho probado que no puede alterarse en sede casacional.

6.4 En lo referente a la errónea interpretación del numeral 2 del art. 66 de la LRTI, el recurrente determina que se configura en el análisis realizado a partir del párrafo 172 de la sentencia; al respecto hay que señalar que en dicho considerando el Tribunal de instancia, se pronuncia respecto a “ Determinar si la compañía INDUGLOB S.A., durante los meses de marzo a diciembre de 2016, contaba con un sistema contable que permitía diferenciar inequívocamente las adquisiciones gravadas con tarifas doce por ciento (12%) – empleados exclusivamente en la producción, comercialización de bienes y servicios gravados con tarifa doce por ciento (12%) –, de las compras gravadas con tarifa doce por ciento (12%), pero empleadas en la producción, comercialización o prestación de servicios gravados con tarifa cero por ciento (0%), y por lo mismo tiene derecho a utilizar la totalidad del IVA pagado para la determinación del impuesto a pagar” .

6.4.1 El Tribunal de instancia respecto al numeral 2 del art. 66 de la LRTI, señala lo siguiente: “ 175. Conforme ya quedó señalado en el apartado 85 del presente fallo, el inciso final del Art. 66 de la Ley de Régimen Tributario prevé como regla general y obligatoria, que el derecho a crédito tributario nace “ ... por el IVA pagado en la utilización de bienes y servicios gravados con este impuesto, siempre que tales bienes y servicios se destinen a la producción y comercialización de otros bienes y servicios gravados.” ; sin embargo, la misma

norma prevé, de manera excepcional, que “ Los sujetos pasivos del IVA que se dediquen a la producción, comercialización de bienes o a la prestación de servicios que en parte estén gravados con tarifa cero por ciento (0%) y en parte con tarifa doce por ciento (12%)... ”, también tienen derecho al crédito tributario, pero de manera proporcional al IVA pagado en la adquisición de bienes, de materias primas, insumos o servicios, proporción que se establece “ ... relacionando las ventas gravadas con tarifa 12%, más las Exportaciones, más las ventas de paquetes de turismo receptivo, facturadas dentro o fuera del país, brindados a personas naturales no residentes en el Ecuador, más las ventas directas de bienes y servicios gravados con tarifa cero por ciento de IVA a exportadores con el total de las ventas.”. No obstante, la misma norma establece, también de manera excepcional, que los sujetos pasivos que comercialicen bienes o servicios que en parte estén gravados con 0% y en parte con 12%, tiene derecho a utilizar la totalidad del IVA pagado, para la determinación del impuesto a pagar, siempre que mantengan “ ... sistemas contables que permitan diferenciar, inequívocamente, las adquisiciones de materias primas, insumos y servicios gravados con tarifas doce por ciento (12%) empleados exclusivamente en la producción, comercialización de bienes o en la prestación de servicios gravados con tarifa doce por ciento (12%); de las compras de bienes y de servicios gravados con tarifa doce por ciento (12%) pero empleados en la producción, comercialización o prestación de servicios gravados con tarifa cero por ciento (0%)... ”, lo que significa que la condición para acceder a este derecho, consiste en mantener un sistema contable que permita diferenciar inequívocamente las adquisiciones gravadas con 12% y empleadas en la producción o comercialización de bienes o servicios gravados con 12%, de las adquisiciones gravadas con 12% pero empleados en la producción, comercialización de bienes o servicios gravados con 0%. (...) 179. En base a lo señalado y a la clasificación de costos realizada por varios autores citados por el perito, concluye que Induglob S.A., para la fabricación de sus productos utiliza el sistema de Órdenes de Producción, por lo que, “ En base a este sistema de costos la empresa puede identificar los materiales directos que se utilizan por ejemplo para la fabricación de ítems tarifa 0% de IVA como son los productos de inducción (...), con la misma se puede verificar que los materiales se encuentran plenamente definidos y por tanto se pueden identificar los insumos que se utilizaron en la fabricación y venta de bienes gravados con tarifa 0% y 12%.” (fs. 193). Sin embargo, el perito de ninguna manera demostró cómo o de qué forma el sistema contable permitía diferenciar de manera inequívoca las adquisiciones de materias primas, insumos y

servicios gravados con tarifas doce por ciento (12%) – empleados exclusivamente en la producción, comercialización de bienes o en la prestación de servicios gravados con tarifa doce por ciento (12%) –; de las compras de bienes y de servicios gravados con tarifa doce por ciento (12%) pero empleados en la producción, comercialización o prestación de servicios gravados con tarifa cero por ciento (0%), por lo que las afirmaciones del perito no pasan de ser meros enunciados, puesto que incluso cuando el Juez Ponente le preguntó dónde se puede apreciar esta diferenciación inequívoca, el perito insistió que aquello es posible porque todo funciona en base a las Órdenes de Producción, e indicó que un ejemplo de esto consta en los documentos digitales que ha adjuntado como sustento de su informe; no obstante, de la revisión de dicha documentación, la Sala pudo constatar que ni siquiera corresponde a la información de un sistema contable informático ni manual, sino son simples tablas en formato excel, donde si bien consta la descripción de los materiales utilizados para la fabricación de productos de inducción y las cantidades utilizadas, en ningún lado consta la tarifa de IVA de cada insumo, mucho menos algún detalle que permita identificar la diferenciación inequívoca antes mencionada, es más, aunque a través de estas tablas se pudiera identificar dicha diferenciación, tampoco servirían de prueba, puesto que es el sistema contable el que debe posibilitar la diferenciación inequívoca, no un simple archivo en formato excel, de ahí que si la compañía INDUGLOB S.A. contaba con un sistema contable automatizado como afirma el perito, con este sistema correspondía demostrar la veracidad de su afirmación, o cuando menos con la información extraída de dicho sistema” . (el subrayado es de esta Sala de Casación).

6.4.2 El numeral 2 literal c) del art. 66 de la LRTI, en su parte pertinente establece que “ Si estos sujetos pasivos mantienen sistemas contables que permitan diferenciar, inequívocamente, las adquisiciones de materias primas, insumos y servicios gravados con tarifas doce por ciento (12%) empleados exclusivamente en la producción, comercialización de bienes o en la prestación de servicios gravados con tarifa doce por ciento (12%); de las compras de bienes y de servicios gravados con tarifa doce por ciento (12%) pero empleados en la producción, comercialización o prestación de servicios gravados con tarifa cero por ciento (0%), podrán, para el primer caso, utilizar la totalidad del IVA pagado para la determinación del impuesto a pagar” ; en tal virtud el Tribunal señala que la condición para acceder a este derecho, consiste en mantener un sistema contable que permita diferenciar

inequívocamente las adquisiciones gravadas con 12% y empleadas en la producción o comercialización de bienes o servicios gravados con 12%, de las adquisiciones gravadas con 12% pero empleados en la producción, comercialización de bienes o servicios gravados con 0%; y, analizando la prueba pericial aportada confirmó que no se demostró cómo o de qué forma el sistema contable permitía diferenciar de manera inequívoca aquello, y que al revisar los documentos digitales que ha adjuntado como sustento de su informe; la Sala pudo constatar que ni siquiera corresponde a la información de un sistema contable informático ni manual, sino a tablas en formato excel, siendo esto un hecho probado que no puede desconocerse. En virtud de lo mencionado señala el Tribunal de instancia que del análisis de las pruebas presentadas la compañía no ha demostrado que cuente con un sistema contable que permita realizar la diferenciación inequívoca prevista en el inciso segundo del literal c) del numeral 2 del art. 66 de la LRTI, consecuentemente no se configura el vicio de errónea interpretación del numeral 2 literal c) del art. 66 de la LRTI, alegado por el casacionista.

6.5 Finalmente, en lo referente al vicio de falta de aplicación del art. 153 del Reglamento para la aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno, hay que señalar que el casacionista determina que el artículo mencionado se debía aplicar al resolver el segundo objeto de la controversia de “ Determinar si las compras de servicios locales e importaciones realizadas por la compañía INDUGLOB S.A., de marzo a diciembre de 2016, se encuentran destinadas a la producción y comercialización de otros bienes y servicios gravados, y por lo mismo confieren derecho a crédito tributario”.

6.5.1 Al plantear este vicio, la parte recurrente, señaló que si se hubiera aplicado el art. 153 RLRTI, se habría entendido el art. 66 LRTI y se habría resuelto que los costos y/o gastos son parte fundamental de un proceso económico que busca como fin la producción y comercialización de los bienes y por lo mismo ejercer el derecho del crédito tributario. Al respecto, esta Sala de Casación, ya resolvió sobre la errónea interpretación del art. 66 de la LRTI, estableciéndose que no se configura, en virtud de que el Tribunal se pronunció con fundamento en las pruebas aportadas y, según el tenor literal de dicha norma, por lo que incluso, en el supuesto de aplicarse el art. 153 del RLRTI, no hubiera cambiado la decisión del Tribunal de instancia, pues el art. 153 referido trata sobre el sistema contable que permita

diferenciar la tarifa de IVA en las adquisiciones de bienes y servicios y, consta como hecho probado que esta distinción, no se pudo demostrar.

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 29 de abril del 2022, a las 15h54, expedida por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el cantón Cuenca, provincia del Azuay; dentro del juicio No. 01501-2021-00008.

7.3. El Tribunal A quo procederá conforme lo dispone el art. 275 ibídem respecto a la 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

No se configuran los vicios alegados, pues los hechos probados son absolutos, y evidencian que fue correcta la esencia del art. 66 LRTI aplicada al caso y no era necesaria la aplicación del art. 153 RLRTI, pues no aportaba nada al análisis, bajo el hecho probado de no haberse demostrado que con el sistema contable se permita distinguir la tarifa de IVA según las adquisiciones de bienes y servicios realizadas.

**MORALES ORDÓÑEZ GILDA ROSANA
JUEZA NACIONAL (PONENTE)**

GUSTAVO ADOLFO DURANGO VELA

JUEZ NACIONAL

**COHN ZURITA FERNANDO ANTONIO
JUEZ NACIONAL (E) (E)**



Validar únicamente en FirmaRC.
Firmado electrónicamente por:
**LIGIA MARISOL
MEDIIVILLA**

FUNCIÓN JUDICIAL

227682994-DFE

Juicio No. 11804-2016-00047

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, martes 26 de marzo del 2024,

las 17h28. **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, actúa el Dr. Fernando Antonio Cohn Zurita en reemplazo del doctor José Suing Nagua y Dr. Gustavo Durango Vela (E) y ponente, dictan la siguiente sentencia dentro de la causa No. 11804-2016-00047.

1. Antecedentes procesales

1.1. En el caso puesto en nuestro conocimiento, el señor Cristian Eduardo Poma Medina, por sus propios y personales derechos, presentó acción de impugnación en contra de las liquidaciones de pago por diferencias Nos. 11201606500196431 y 112001606500196433, emitidos por el Director Zonal 7 del Servicio de Rentas Internas el 15 de marzo de 2016 correspondientes a las declaraciones de IVA de enero a diciembre de los ejercicios fiscales 2013 y 2014.

1.2. El Tribunal Distrital de lo Contencioso Administrativo y Tributario con sede en el cantón Loja, en el acápite signado con el número 6.2 señala que la contienda legal orbita en torno a *"determinar si el acto impugnado ha sido emitido en atención al ordenamiento jurídico aplicable."*

1.3. Mediante sentencia dictada el 28 de marzo del 2018, las 12h52, por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Administrativo y Tributario con sede en el cantón Loja, provincia de Loja, se aceptó parcialmente la demanda interpuesta por el actor, dejando sin efecto el acto de determinación tributaria contenido en la liquidación de pago por diferencia en la declaración Nro. 11201606500196431 del ejercicio fiscal 2013, con excepción de los meses de abril, mayo, junio y julio, donde las diferencias detectadas corresponden a las declaradas por el contribuyente como ventas tarifa 12%, tiempo en el que el sujeto pasivo no se encontraba calificado como artesano, y deja sin efecto la liquidación de pago por diferencia en la declaración Nro. 112001606500196433 correspondiente al ejercicio fiscal de año 2014, en su totalidad.

1.4. El abg. Claudio Renato Galarza Viera, Director Zonal 7 Subrogante del SRI, interpone recurso de

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

FUNCIÓN JUDICIAL
Firmado por
GILDA ROSANA
MORALES
ORDÓÑEZ
C=EC
L=QUITO
CI
1710658640

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

casación en contra de la sentencia dictada por el Tribunal de instancia, dentro del juicio No. 11804-2016-00047, el cual es calificado de oportuno en auto de 7 de mayo de 2018, las 10h44 y remitido el proceso a la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia.

1.5. Mediante auto de 10 de febrero del 2023, las 09h20, la doctora Mónica Alexandra Heredia Proaño, Conjueza Nacional, admite a trámite el recurso de casación por la causal 1 del art. 3 de la Ley de Casación, por el vicio de **falta de aplicación** de los arts. 17 y 68 del Código Tributario y **aplicación indebida** del art. 56 numeral 19 de la Ley de Régimen Tributario Interno.

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 Constitución de la República del Ecuador, 185 segunda parte numeral 1 del Código Orgánico de la Función Judicial y 1 de la Ley de Casación.

2.2. En virtud del sorteo de la causa, realizado el 9 de junio de 2023, a las 12h30, se radicó la competencia en la Sala integrada por los doctores Gilda Rosana Morales Ordóñez, José Dionicio Suing Nagua (en calidad de Jueces Nacionales) y Gustavo Adolfo Durango Vela (Juez Nacional encargado) ponente de esta causa. Mediante Resolución Nro. 003-2021 de 26 de enero de 2021, el Pleno del Consejo de la Judicatura dispuso dar cumplimiento al mandamiento de ejecución expedido por el Tribunal de lo Contencioso Administrativo en la causa No. 17811-2014-0463, ratificando la continuación en el ejercicio de funciones de los doctores José Suing Nagua y Gustavo Durango Vela, de Juez y Conjuez Nacionales, respectivamente; además, con Resolución Nro. 008-2021, de 28 de enero de 2021 el Pleno del Consejo de la Judicatura designó a la doctora Gilda Rosana Morales Ordóñez, Jueza Nacional. El Pleno de la Corte Nacional de Justicia, mediante Resolución Nro. 2 de 5 de febrero de 2021, integró la Sala de lo Contencioso Tributario con los doctores Gilda Rosana Morales Ordóñez y José Suing Nagua; mediante oficio Nro. 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, ratificado mediante oficio Nro. 92-P-CNJ-2021, de 12 de febrero de 2021, dictado por el doctor Iván Saquicela Rodas, Presidente de la Corte Nacional de Justicia y abalado con Acción de Personal No. 166-UATH-2021-NB de 19 de febrero de 2021. Por delegación del Presidente de la Corte Nacional de Justicia, doctor José Suing Nagua, actúa en la presente causa el doctor Fernando Cohn, por acta de sorteo del jueves 9 de febrero de 2024, según Oficio número 0155-SG-CNJ-MMV-

2024 de la misma fecha.

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 que declarar. El juez ponente en providencia del 4 de marzo de 2024, las 10h53, pidió pasen los autos en relación para dictar sentencia.

4. Fundamentación del recurso de casación

4.1. El Director Zonal 7 Subrogante del Servicio de Rentas Internas, en el escrito de casación alega el vicio de **falta de aplicación** del art. 17 del Código Tributario, pues sostiene que, en la referida sentencia se mantiene que una calificación artesanal establece la obligación de emitir comprobantes de venta considerando la tarifa 0% de IVA. Esto, desconociendo que, en mérito de la facultad determinadora, la Administración Tributaria verificó que el sujeto pasivo no configuraba las condiciones para el beneficio que establece el servicio prestado por un artesano en cuanto a la tarifa 0% del IVA. Refiere que el sujeto pasivo poseía 3 establecimientos en los ejercicios fiscales 2013 y 2014 e incumplía con el número mínimo de empleados. En ese contexto, si el Tribunal en su análisis jurídico hubiera recurrido a las previsiones del artículo 17 del Código Tributario habría podido establecer que la utilización de una forma jurídica relacionada a la calificación artesanal, no pueden estar por encima de la verificación sustancial de realidad económica del sujeto pasivo quien no configuraba el beneficio como artesano, ya que no cumplía las condiciones de fondo correspondientes.

Respecto a **la falta de aplicación** del artículo 68 del Código Tributario, el SRI tenía supuestamente la facultad para verificar la realidad económica del sujeto pasivo; y si, su realidad económica se ajusta a las disposiciones normativas que permitan optar a la actividad artesanal, desconociendo que en mérito de esta facultad determinadora se puede establecer la existencia del: hecho generador, sujeto pasivo, base imponible y la cuantía del tributo, dado que como ya se mencionó el sujeto pasivo poseía 3 establecimientos en los ejercicios fiscales 2013 y 2014 e incumplía con el número mínimo de empleados. En ese contexto, si el Tribunal en su análisis jurídico hubiera recurrido a las previsiones del artículo 68 del Código Tributario habría podido establecer que la administración tributaria, en virtud de la facultad determinadora ejerce un procedimiento que conlleva el ejercicio directo de la función administrativa del Estado, donde se realiza un análisis de los hechos de contenido fiscal y de la oportuna adecuación de la obligación tributaria que fue declarada por el sujeto pasivo, inobservancia que ha provocado que se aplique de forma indebida el art. 76 de la CRE.

Por último, se fundamenta la existencia del vicio de **aplicación indebida** del artículo 56 numeral 19 de la Ley de Régimen Tributario Interno, puesto que la reducción en cuanto a la tarifa del IVA 12% al 0%, se relaciona al servicio como tal. Servicio que debe adecuarse a la condición de ser artesano. Es decir, que la reducción se relaciona al servicio artesanal en un contexto de fondo; y, se hace referencia a un tópico de forma cómo es su calificación ante la sociedad competente. Señala que la mención que la citada norma respecto a ^acalificado por la Junta Nacional de Defensa de Artesano^o establece la acreditación formal que distingue de la calificación que también puede ser obtenida ante el MIPRO. El ente de control tributario, a través del ejercicio de su facultad de fiscalización, puede verificar la realidad económica del sujeto pasivo, es decir, su actividad, (condiciones, configuraciones y cumplimiento del servicio prestado de ser el caso). Afirma que el SRI verificó en uso de su facultad determinadora que el sujeto pasivo, no configuraba la actividad artesanal. Y si la reducción del 12% del IVA al 0%, se supedita a la actividad artesanal y no a su calificación, la administración tributaria, se encontraba en la potestad de verificar la realidad económica del sujeto pasivo, de la cual se concluyó que se relaciona con una actividad no artesanal, que implica la no sujeción del numeral 19 del art. 56 de la LRTI; en consecuencia, existe una aplicación indebida ya que los actos impugnados se relacionan a la verificación de la actividad como tal, cuya configuración no ha sido cumplida por el sujeto pasivo. Es decir, que el artículo señalado no se aplica a la realidad del contribuyente. Razones por las que solicita se case la sentencia.

4.2. De la revisión del expediente casación, se consta que la parte actora, no da contestación al traslado efectuado, a fin de refutar los argumentos del recurrente.

5. Problema Jurídico

Determinar si en la sentencia objeto del recurso de casación, incurre en el vicio contemplado en la causal 1 del art. 3 de la Ley de Casación por **falta de aplicación** de los arts. 17 y 68 del Código Tributario y **aplicación indebida** del art. 56.19 de la Ley de Régimen Tributario Interno.

6. Análisis del Tribunal de casación

6.1. El recurso de casación interpuesto se fundamenta en la causal **primera** del art. 3 de la Ley de Casación que establece: *“Art. 3.- Causales.- El recurso de casación solo podrá fundarse en las siguientes causales:*

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

La **causal primera** contiene los denominados errores *in iudicando* en la sentencia, en otras palabras, la violación directa de la norma sustantiva señalada por el recurrente. De configurarse el yerro jurídico de la sentencia ésta debe ser corregida. Este es el caso que tiene como limitante revalorar las pruebas y debe ser planteado a partir de los hechos probados en la sentencia. Para que se configure el mismo se requiere la presencia de dos elementos: el primero, que debe haber violación directa de las normas sustantivas en la sentencia impugnada; y, el segundo, que la transgresión haya sido determinante en la parte resolutive del fallo recurrido.

6.2. Precedentes doctrinarios.- El autor Luis Armando Tolosa Villabona, en su obra: *“Teoría y Técnica de la Casación”*, 2008, Bogotá-Colombia, Ediciones Doctrina y Ley Ltda. (pág. 359, 361) sobre la **falta de aplicación**, sostiene que:

“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”⁴. La falta de aplicación “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.”

Respecto de la **aplicación indebida** refiere que: *“...es un error de selección de una norma jurídica. El juez aplica una norma que no es llamada a regular, gobernar u operar en el caso debatido. Se trata de una sentencia injusta, y el error, es error de subsunción o de aplicación. A la norma se la entiende rectamente pero se aplica a un hecho no gobernado por ella, haciéndole producir efectos que no contempla (1/4) cuando la norma ha sido entendida rectamente en su alcance y significado, más se la ha utilizado para un caso que no es el que ella contempla.”*

Para Calamandrei, al vicio de aplicación indebida puede llegarse:

^a (1/4) por dos distintos modos que son perfectamente aplicables en nuestra técnica: porque, o puede errarse al precisar las circunstancias de hecho que son relevantes para que la norma entre en juego (yerro de diagnosis jurídica), o pueda padecerse equivocación al establecer la diferencia o semejanza que media entre la hipótesis legal y la tesis del caso concreto°.

6.3. Normas legales aplicables al caso.- Las normas que el recurrente estima infringidas son las siguientes:

Código Tributario

***“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 utilicen°.*

***“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 imposables, y la adopción de las medidas legales que se estime convenientes para esa determinación°.*

Ley de Régimen Tributario Interno.

***“Art. 56.- Impuesto al valor agregado sobre los servicios.-** El impuesto al valor agregado IVA, grava a todos los servicios, entendiéndose como tales a los prestados por el Estado, entes públicos, sociedades, o personas naturales sin relación laboral, a favor de un tercero, sin importar que en la misma predomine el factor material o intelectual, a cambio de una tasa, un precio pagadero en dinero, especie, otros servicios o cualquier otra contraprestación. Se encuentran gravados con tarifa cero los siguientes servicios (1/4) **19.-** Los prestados personalmente por los artesanos calificados por la Junta Nacional de Defensa*

del Artesano. También tendrán tarifa cero de IVA los servicios que presten sus talleres y operarios y bienes producidos y comercializados por ellos°.

6.4. ANÁLISIS DEL CASO SUBJUDICE.- Para el análisis del caso propuesto por la administración tributaria en cuanto señala que, la sentencia recurrida ha inobservado la norma sustantiva relacionada con la calificación del hecho generador que permite llegar a la esencia económica de la actividad desarrollada por el contribuyente, prescindiendo de la forma jurídica utilizada, así como la potestad del ente de control tributario de efectuar determinaciones tributarias; en el caso, verificando el derecho al beneficio de la tarifa diferenciada del IVA 0% en las ventas de Cristian Poma Medina que, dice contar con la calificación de Artesano, se considera lo siguiente:

6.4.1. Teniendo en cuenta que el caso invocado analiza la existencia o no de errores *in iudicando*, para la solución del asunto puesto a su conocimiento, cuyo objeto de la Litis fue transcrito en el ítem 1.2 de esta sentencia, los jueces establecen como hechos probados: **i)** La Junta Nacional de Defensa del Artesano mediante ^aCertificación Taller Artesanal Nro. 94408° expedida el 08 de abril del 2010, confiere el certificado de calificación artesanal con derecho a los beneficios establecidos en la Ley al señor Cristian Eduardo Poma Medina con Fecha de Expedición: 08 de abril del 2010 y Fecha de Caducidad: 08 de Abril del 2013. **ii)** Que el documento titulado ^aRecalificación Taller Artesanal Nro. 94408°, con Fecha de Expedición: 15 / julio / 2013 y Fecha de Caducidad: 15 / julio / 2016° **iii)** Que el 15 de marzo del 2016 se emitió la Liquidación de Pago por Diferencias en la Declaración Nro. 11201606500196431 del Impuesto al Valor Agregado de enero a diciembre del ejercicio fiscal 2013. **iv)** En la referida Liquidación de pago, se emite entre otras circunstancias 2.5. por ^ael incumplimiento señalado en los párrafos que anteceden, le faculta al Servicio de Rentas Internas para eliminar los beneficios tributarios otorgados en calidad de artesano calificado al sujeto pasivo POMA MEDINA CRISTIAN EDUARDO y por tanto, le corresponde presentar las declaraciones del Impuesto al Valor Agregado de forma mensual, pagando el IVA correspondiente en el ejercicio fiscal 2013, conforme la liquidación efectuada en el numeral 8 valor generado por la obligación principal, intereses y recargo del 20% con un valor total de USD 70.953,98. **v)** Que en los meses de abril a julio del 2013, el contribuyente declara ventas con tarifa 12%, respecto de las cuales el Servicio de Rentas Internas encuentra diferencias por montos superiores a los declarados. **vi)** Que el 15 de marzo del 2016 se emitió la Liquidación de Pago por Diferencias en la Declaración Nro. 112001606500196433 del Impuesto al Valor Agregado de enero a diciembre del Ejercicio Fiscal 2014. **vii)** En la referida Liquidación de pago, se emite entre otras circunstancias 2.5. por ^ael incumplimiento señalado en los párrafos que anteceden, le faculta al Servicio de Rentas Internas para eliminar los beneficios

tributarios otorgados en calidad de artesano calificado al sujeto pasivo POMA MEDINA CRISTIAN EDUARDO y por tanto, le corresponde presentar las declaraciones del Impuesto al Valor Agregado de forma mensual, pagando el IVA correspondiente en el ejercicio fiscal 2014, conforme la liquidación efectuada en el numeral 8 valor generado por la obligación principal, intereses y recargo del 20% con un valor total de USD 84.410,96, v) Que lo analizado sobre la liquidación de pago de enero a diciembre del ejercicio fiscal del año 2014 establece de los meses noviembre y diciembre no existen diferencias por ventas locales tarifa 12% detectadas. vi) Que se cuenta con copias certificadas de ^a Consulta de Contribuyente Personas Naturales^o en el cual se señala que los tres establecimientos que mantenía, se encuentran cerrados, los Roles de Pago de la Cafetería Tamal Lojano de enero a diciembre de 2013; y, de enero a diciembre del 2014. Entre otros datos consignados en estos documentos constan los nombres y apellidos de los trabajadores, cédula, sueldo básico, fondos de reserva, horas extras, aportes al IESS, descuentos, consumos internos, valor a recibir, firma, entre otros datos. En los roles de pago correspondientes al año 2013, constan registrados un número de 35 trabajadores promedio. Para el año 2014 se registra un promedio de 11 personas en la matriz y 6 personas como promedio en la sucursal (17 en total).

6.4.2. Es en base a estos hechos probados que, los jueces de instancia se remiten al art. 2 de la Ley de Defensa del Artesano que define y establece que se entiende por artesano y que requisitos deben cumplir las actividades que desarrollan, destacando de esta norma únicamente el estar *“b) debidamente calificado por la Junta Nacional de Defensa del Artesano y registrado en el Ministerio del Trabajo y Recursos Humanos”* y *“f.5). Que el Taller se encuentre debidamente calificado por la Junta Nacional de Defensa del Artesano”*; y es con base a estos dos requisitos que el Tribunal de instancia aplica el art. 56 numeral 19 de la Ley de Régimen Tributario Interno, para concluir que las actividades del actor se encuentra gravados con tarifa cero pues tiene calificación de artesano, en consonancia con el art. 188 del Reglamento a la LRTI, que contempla el régimen especial para artesanos y las condiciones que debe cumplir para acogerse a la tarifa 0% del Impuesto al Valor Agregado; normas con la cuales advierte que la Junta Nacional de Defensa del Artesano es a quien corresponde realizar la calificación de artesano para que se beneficie de los derechos e incentivos establecido en la Ley de Defensa del Artesano, siendo en la materia de análisis el poder emitir sus comprobantes por la prestación de los servicios o venta de bienes considerando la tarifa 0% de IVA.

6.4.3. El Tribunal A-quo afirma que, el debate se centra a determinar si la falta de cumplimiento de los requisitos para ser calificado como artesano, ^a ¼ faculta al Servicio de Rentas Internas para eliminar los beneficios tributarios otorgados en calidad de artesano calificado al sujeto pasivo Poma Medina Cristian Eduardo^¼ °, análisis que lo efectúa a partir de la aplicación de los arts. 82 y 226 CRE, y

sentencias constitucionales referentes a la seguridad jurídica, principio de legalidad y reserva de ley, con el cual afirma en el punto 6.5 en observancia al art. 67 del Código Tributario, que el SRI, *“no se encuentra facultado para realizar la eliminación de beneficios tributarios otorgados en calidad de artesano calificado al sujeto pasivo, esto como consecuencia de no existir disposición legal o reglamentaria que faculte a la Administración Tributaria para proceder conforme lo hizo”*; acepción hecha por los juzgadores que, deja en clara la inobservancia de los arts. 17 y 68 del Código Tributario, que han sido denunciadas como inaplicados por el recurrente, puesto que del mismo acervo normativo invocado por los juzgadores, la calificación artesanal, es uno de los elementos requeridos para ser beneficiario de la tarifa 0% de IVA, sin tomar en cuenta el incumplimiento de los otros requisitos (señalados en la Liquidación de Diferencias) como por ejemplo: el número trabajadores que constan en los roles de pago; en consecuencia, dichas observaciones son las que en ejercicio del proceso de control tributario (art. 68 CT), le permite alejarse de la figura jurídica utilizada y verificar el hecho generador atendiendo a conceptos económicos, conforme lo dispone el numeral 2 del art. 17 del Código Tributario, pues, la forma en como desarrolla su actividad económica el señor Poma Medina, no se enmarca dentro la actividad artesanal que debe desarrollar una persona que mantenga calificación de artesano, inobservancia de estas normas que ha ocasionado que los jueces concluyan que *“al mantenerse la calificación de artesano por la Junta Nacional de Defensa del Artesano, el sujeto pasivo se encontraba obligado a emitir sus comprobantes de venta considerando la tarifa 0% del Impuesto al Valor Agregado, esto con arreglo a lo establecido en el artículos 56 de la Ley de Régimen Tributario Interno y 188 del Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno (¼), desvirtuando las presunciones de legalidad y legitimidad previstas en el art. 82 del Código Tributario”*, lo cual es configura la falta de aplicación de los arts. 17.2 y 68 del Código Tributario, lo que ha ocasionado además que se aplique indebidamente el art. 56.19 de la LRTI, lo cual constituye un error de selección de norma que deviene de la configuración del vicio de falta de aplicación de la norma relacionadas con el ejercicio de la facultad determinadora y la calificación del hecho generador.

6.4.4. Con todo lo expuesto, esta Sala de Casación concluye que se ha configurado los vicios propuestos por la causal 1ra. del art. 3 de la Ley de Casación y como consecuencia de ello, observando la Resolución No. 07-2017 se procede a emitir sentencia en mérito de los autos, remplazando los fundamentos jurídicos erróneos por los correctos.

7. SENTENCIA DE MÉRITO.-

7.1. Teniendo en cuenta que la conclusión fáctica de la controversia esto es que el señor Cristian

Eduardo Poma Medina con cédula de ciudadanía 11042117920001, se encuentra calificado como artesano por la Junta Nacional de Defensa al Artesano para los ejercicios fiscales 2013 y 2014, con excepción de los meses de abril a junio del 2013, que mantenía 3 establecimientos conforme se desprende del certificado de ^aConsulta de Contribuyente Personas Naturales°, documento del que aparece que fueron cerrados en 06/01/2016, 02/03/2015 y 06/01/2016, en su orden, es decir posteriores a los ejercicios determinados, motivo de este proceso judicial, por tanto en ellos se encontraban abiertos y que ha excedido el número de trabajadores (30 en el 2013 y 17 en el 2014) conforme lo dispone el art. 2 de la Ley de Defensa al Artesano.

7.2. Por tanto, el SRI dentro de la potestad tributaria que tiene para establecer la existencia del hecho generador, sujeto obligado, base imponible y cuantía del tributo, ha ejercido su facultad determinadora y atendiendo a la esencia económica de la actividad desempeñada por el sujeto pasivo en los años 2013 y 2014, han actuado conforme a sus atribuciones y competencias establecidas en la ley. En ese sentido, el contribuyente no ha logrado desvirtuar las presunciones de legalidad y legitimidad de la que gozan los actos administrativos (art. 82 del Código Tributario) contenidos en las Liquidaciones de diferencias de pago en las declaraciones Nos. 11201606500196431 y 112001606500196433 por concepto de IVA de enero a diciembre de los años 2013 y 2014, respectivamente, se las ratifica.

7. Decisión.

7.1. Por los fundamentos expuestos, la Corte Nacional de Justicia, la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario, **Administrando justicia, en nombre del pueblo soberano del Ecuador, y por autoridad de la Constitución y las leyes de la República,** RESUELVE CASAR la sentencia de 18 de marzo del 2018, a las 12h52, emitida por el Tribunal de lo Contencioso Administrativo y Tributario con sede en Loja, provincia de Loja y se ratifican las Liquidaciones de diferencias de pago en la declaración Nos. 11201606500196431 y 112001606500196433 por concepto de IVA de enero a diciembre de los años 2013 y 2014.

7.2. Sin costas.

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

7.4. 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

Acogerse a los beneficios que otorga la Ley de Defensa del Artesano en concordancia con el art. 56.19 de la Ley de Régimen Tributario Interno, no es únicamente la calificación como artesano por la Junta Nacional de Defensa del Artesano, puesto que la propia ley exige otros requisitos que han de cumplirse so pena de perder el beneficio de taifa 0% en el IVA.

GUSTAVO ADOLFO DURANGO VELA

JUEZ NACIONAL (PONENTE)

MORALES ORDÓÑEZ GILDA ROSANA

JUEZA NACIONAL

COHN ZURITA FERNANDO ANTONIO

JUEZ NACIONAL (E) (E)



Validar únicamente en FirmaBC.
Firmado electrónicamente por:
ELIGIA MARRISOL
MEDIAVILLA

FUNCIÓN JUDICIAL

227896411-DFE

Juicio No. 17510-2021-00172

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

CORTE NACIONAL DE JUSTICIA. - SALA ESPECIALIZADA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL DE JUSTICIA. Quito, jueves 28 de marzo del 2024, las 17h03. VISTOS: El doctor Darío Velástegui Enríquez, procurador judicial debidamente legitimado por la señora Alicia Magdalena Soto Montalvo; y, el doctor Nelson Patricio Pérez Pérez, procurador judicial del Director Zonal 1 del Servicio de Rentas Internas, quien también es delegado por la Directora General del Servicio de Rentas Internas, interponen recursos de casación en contra del fallo dictado el 4 de marzo de 2022, las 12h24, por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el Distrito Metropolitano de Quito, provincia de Pichicha, en el juicio de impugnación No. 17510-2021-00172.

1. Antecedentes procesales

1.1. Objeto de la controversia.- De la sentencia de instancia se desprende que la controversia radica en: ^aESTABLECER SI ES PROCEDENTE LA IMPUGNACIÓN DE LA PARTE ACTORA, EN EL SENTIDO DE QUE SE DECLARE LA ILEGALIDAD DE LA LIQUIDACIÓN DE PAGO NO. 10202006500436203 Y LA RESOLUCIÓN No. 110012021RREC000512, POR IMPUESTO A LA RENTA DEL EJERCICIO FISCAL 2013, CONFORME LAS GLOSAS IMPUGNADAS Y LOS ACTOS DE PROPOSICIÓN DE LAS PARTES.º.

1.2. Resolución impugnada.- El Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario, en el fallo antes referido resolvió: ^a107. ACEPTAR PARCIALMENTE la demanda presentada por la señora ALICIA MAGDALENA SOTO MONTALVO por sus propios derechos, en consecuencia se modifica parcialmente la resolución número 110012021RREC000512 de 6 de enero de 2021, emitida por el director zonal 1 del Servicio de Rentas Internas, por concepto de impuesto a la renta del ejercicio fiscal 2013, respecto de los valores que se ha desvirtuado que no corresponden a ingresos, para lo cual la administración tributaria

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

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

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

conforme el mandato del artículo 314 del COGEP deberá liquidar los valores determinados conforme lo analizado y resuelto en este fallo.- 108. Por cuanto la parte actora, al amparo de lo dispuesto en artículo 324 (sic) del COGEP, caucionó el 10% de la cuantía en numerario, mediante depósito en la cuenta bancaria del Servicio de Rentas Internas, por una suma de \$ 6.252,15 USD (foja 353), en virtud de lo resuelto en esta sentencia y al mandato de penúltimo inciso de la referida norma, se dispone que la administración tributaria liquide las diferencias determinadas, conforme lo resuelto en este fallo, donde, si del resultado de la liquidación se generan valores a pagar al fisco, el valor de la caución deberá ser (sic) aplicado al valor de la obligación; y, si el valor de la caución cubre en exceso del valor de la obligación, liquidada, la diferencia no deberá ser aplicada y se cancelará la misma sobre este remanente, el cual debe ser devuelto a la actora más intereses.-°.

1.3. Recurso de casación.- Mediante escrito de 11 de abril de 2022, 15h41, el procurador judicial de la actora, interpone recurso de casación en contra del fallo antes referido, con fundamento en los casos cuarto y quinto del artículo 268 del COGEP por infracción de los artículos 164 del Código Orgánico General de Procesos, COGEP, artículo 17 de la Ley de Régimen Tributario Interno, LRTI, y artículo 667 del Código de Comercio. Así también, mediante escrito de 5 de mayo de 2022, 15h23, el procurador judicial de la autoridad tributaria demandada interpone recurso de casación en contra del fallo antes referido, con fundamento en el caso cuarto del artículo 268 del COGEP, por infracción del artículo 17 del Código Tributario, artículos 2, 8, 10 numeral 1, 19 segundo inciso de la Ley de Régimen Tributario Interno, artículos 1, 38 y 41 del Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno, RLRTI, artículos 1 y 17 del Reglamento de Comprobantes de Venta, Retención y Documentos Complementarios, la Norma Ecuatoriana de Contabilidad NEC No. 9 en concordancia con la NIC No. 18, Resolución No. 07-2016 del Pleno de la Corte Nacional de Justicia, y artículos 1732, 1740, 1747 del Código Civil.

1.4. Calificación.- El Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario calificó el recurso de casación interpuesto por la parte actora en auto de 13 de abril de 2022, 13h16, y en auto de 10 de mayo 2022, las 10h05, calificó el recurso interpuesto por la parte demandada, en los términos de los artículos 266 y 269 del COGEP, y dispuso remitir el expediente a la Sala especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia.

1.5. Admisión: En auto de 17 de agosto de 2023, 9h25, el doctor Fernando Cohn Zurita, en calidad de Conjuez de la Sala, resolvió admitir a trámite el recurso de casación interpuesto por la actora con fundamento en el caso cuarto del artículo 268 del COGEP por falta de aplicación del artículo 164 del COGEP y del artículo 17 de la LRTI, y con fundamento en el caso quinto por falta de aplicación del artículo 667 del Código de Comercio. También se admitió a trámite el recurso de casación interpuesto por la autoridad tributaria demandada con fundamento en el caso cuarto del artículo 268 del COGEP por falta de aplicación del artículo 17 del Código Tributario, artículos 2, 8, 10 numeral 1, 19 segundo inciso de la LRTI, artículos 1, 38 y 41 del RLRTI, artículos 1 y 17 del Reglamento de Comprobantes de Venta, Retención y Documentos Complementarios, la Norma Ecuatoriana de Contabilidad NEC No. 9 en concordancia con la NIC No. 18, la Resolución No. 07-2016 del Pleno de la Corte Nacional de Justicia y de los artículos 1732, 1740, 1747 del Código Civil.

2. Competencia

2.1. Mediante sorteo de la causa realizado el 19 de octubre de 2023, las 17h14, se radicó la competencia en la Sala integrada por los doctores Gilda Rosana Morales Ordóñez, Jueza Nacional, Gustavo Durango Vela, Juez Nacional (E), y José Dionicio Suing Nagua, Juez Nacional, Ponente en la causa. Mediante Resolución No. 003-2021 de 26 de enero de 2021, el Pleno del Consejo de la Judicatura dispuso dar cumplimiento al mandamiento de ejecución expedido por el Tribunal de lo Contencioso Administrativo en la causa No. 17811-2014-0463, ratificando la continuación en el ejercicio de funciones de los doctores José Suing Nagua y Gustavo Durango Vela, de Juez y Conjuez Nacionales, respectivamente; con Resolución No. 008-2021, de 28 de enero de 2021 el Pleno del Consejo de la Judicatura designó a la doctora Gilda Rosana Morales Ordóñez, Jueza Nacional; el Pleno de la Corte Nacional de Justicia, mediante Resolución No. 2 de 5 de febrero de 2021, integró la Sala de lo Contencioso Tributario con los doctores Rosana Morales Ordóñez y José Suing Nagua; mediante Oficio No. 92-P-CNJ-2021 de 12 de febrero del 2021 el Presidente de la Corte Nacional de Justicia, llama a integrar la Sala al doctor Gustavo Durango Vela, en reemplazo de la doctora Ana María Crespo, avalada con la acción de personal No. 166UATH-2021-2021-HB de 19 de febrero de 2021. Actúa el Dr. Fernando Antonio Cohn Zurita en reemplazo del Dr. Gustavo Durango Vela, en virtud del Acta de Sorteo de fecha 26 de marzo

de 2024.

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

3. Validez procesal

No se observa del proceso ninguna circunstancia que pueda afectar la validez procesal y no adolece de nulidad alguna, por lo que se declara el proceso válido.

4. Fundamentación del recurso de casación

4.1. Por una parte, el procurador judicial de la actora para fundamentar su recurso de casación respecto de la glosa: PAGO POR SUELDOS RECIBIDOS POR LA RELACIÓN DE DEPENDENCIA CON EL INSTITUTO 'JOSÉ CHIRIBOGA GRIJALVA', señala que la norma de valoración probatoria en donde se encuentran acogidos los preceptos jurídicos de unidad de la prueba es el artículo 164 del COGEP, y el modo de infracción es la falta de aplicación, pues la norma dispone que la prueba debe ser apreciada en su conjunto, de acuerdo con las reglas de la sana crítica y el juzgador bajo lo dispuesto en el mismo artículo tiene la obligación de expresar en su resolución la valoración -no la simple enunciación- de las pruebas que le hayan servido para justificar su decisión.

4.2. Que, la razón por la que debió aplicarse el artículo 164 del COGEP es precisamente para que el juez considere la prueba aportada por la Sra. Soto en su conjunto, prueba que además consta en los recaudos procesales adjuntados al proceso que forman parte integrante del expediente administrativo que sirvió para la emisión del acto impugnado, el Tribunal A quo no valoró la prueba en su conjunto aportada por la Administración Tributaria en inobservancia del artículo 164 referido. Que, los medios probatorios sobre los cuales se ha

producido la infracción de los preceptos jurídicos de la unidad de la prueba son: 1. Informe Pericial con sus anexos: Peritaje: Explica de manera detallada los siguientes puntos: 1. Relación laboral entre ITCA y la Sra. Alicia Soto. 2. Analiza los asientos contables presentados por ITCA en los que se certifica que los depósitos realizados son por concepto de sueldos. 3. Analiza cada uno de los depósitos realizados. 4. Finalmente concluye que el valor de 43.027 .50, son por concepto de sueldos. Anexos al Informe Pericial: 1. Roles de pago de la Sra. Soto (Fojas de la 176 a la 182 del expediente judicial). 2. Asientos contables de ITCA, donde se registran los sueldos pagados a la Sra. Soto, junto con cada uno de los depósitos realizados (Foja 183 a la 189 del expediente judicial) 3. Declaración de impuesto a la renta del ejercicio fiscal 2013, que demuestra que los valores percibidos ya han sido declarados.

4.3. Que, si el Tribunal de instancia hubiera tomado en cuenta todos los anexos presentados junto con el Informe Pericial de ITCA, la conclusión que hubieran obtenido es que al existir total correspondencia entre los valores depósitos y los valores registrados en la contabilidad de ITCA (según los asientos contables y los depósitos realizados), el concepto de los depósitos no pueden ser otros que los valores recibidos por concepto de remuneraciones que se desprende de la relación laboral existente entre la Sra. Soto e ITCA. Que, en contra partida el Tribunal de instancia menciona que no se ha probado el origen de estas transacciones, debido a que los depósitos son realizados por la misma Sra. Soto, en este caso es necesario puntualizar que el Tribunal de instancia olvida, el hecho cierto que ya fue reconocido por ellos mismos, esto es: "De lo expuesto en esta parte del fallo, este Tribunal llega a una primera conclusión preliminar y es que la relación entre la señora Soto y el ITCA, no sería una relación comercial sino que, el ITCA a partir del 2012 adquirió personería jurídica siendo su rectora la señora Soto, no obstante, antes de ello e incluso en el año 2013, la recaudación de los servicios lo hacía por medio de la señora Soto, y en tal condición se depositaba en sus cuentas bancarias valores de diferentes personas por concepto de: pensiones de matrículas, pensiones extraordinarias, derecho examen atrasado (como se indica en la resolución impugnada -foja 15).".

4.4. Que, en este contexto, sabiendo que la Sra. Soto mantenía en sus cuentas y dinero que le correspondían a ITCA, una vez que se ha probado con el peritaje, con los anexos y en la debida sustentación de su informe que los valores glosados corresponden exactamente a los

valores que se encuentran registrados en la contabilidad de ITCA como sueldos de la Sra. Soto, se debió partir de la primera conclusión establecida por el mismo Tribunal y de este modo sin importar que los depósitos sean de las mismas cuentas de la Sra. Soto, se debió considerar que el peritaje y sus anexos de manera clara dejan establecido que al existir correspondencia entre los valores glosados y los depósitos registrados como sueldos son exactos, por tanto, el origen de estos depósitos son las remuneraciones recibidas por la relación de dependencia existente entre ITCA y la Sra. Soto.

4.5. Que, queda demostrado, por lo tanto, que el Tribunal no consideró en su conjunto los medios probatorios aportados, es decir las conclusiones del peritaje del Ing. Rojas junto con los anexos adjuntados a su peritaje y las conclusiones expuestas en el despacho de su informe pericial, por tanto, queda en evidencia que no valoró la prueba en su conjunto como lo dispone el artículo 164 Código Orgánico General de Procesos.

4.6. En lo que se refiere a la falta de aplicación del artículo 17 de la Ley de Régimen Tributario Interno señala que el Tribunal A quo tomando en cuenta que los rubros glosados corresponden a las remuneraciones percibidas por la Sra. Soto, debió aplicar el artículo 17 de la LRTI al caso concreto, al no hacerlo esto, se constituyó en un yerro del juzgador. Que, el artículo 17 regula precisamente la composición de la base imponible de los ingresos del trabajo en relación de dependencia, en este sentido, al aplicar el artículo 17 al caso concreto, el Tribunal hubiese evidenciado que estos depósitos corresponden a ingresos gravados en relación de dependencia, y que los mismos ya se encuentran declarados conforme consta en la declaración de impuesto a la renta del ejercicio fiscal 2013 (foja 193-197) que se encuentra anexada al informe pericial. Que, la trascendencia del vicio del juzgador al no aplicar el artículo 17 de la Ley de Régimen Tributario Interno, radica en que no analizó que los rubros glosados corresponden a ingresos percibidos en relación de dependencia y que los mismos ya se encuentran declarados, por tanto, se debió dar de baja los valores glosados por este concepto.

4.7. Respecto de la glosa: VENTA DE PÓLIZA A LA EMPRESA MANDACOB SOCIEDAD ANÓNIMA CIVIL, señala que la fundamenta en el caso quinto del artículo 268 de COGEP y que el Instituto Tecnológico Superior José Chiriboga Grijalva, ITCA, mantuvo

una inversión a plazo fijo en el Banco del Pacífico por USD 70.000,00 según póliza No. 261610488, misma que, por necesidad de liquidez, el 23 de mayo de 2013 se enajenó a la empresa MANDACOB Sociedad Anónima Civil. Los recursos provenientes de esta venta fueron acreditados en la cuenta corriente No. 1014373249 del Banco Promerica, perteneciente a la Sra. Soto en su calidad de representante legal del ITCA, siendo el ordenante la empresa BISNESSPAXI CIA. LTDA. que fue la que se encargó de la operación en calidad de intermediaria.

4.8. Que, con el fin de desarrollar esta causal, es necesario partir por los hechos ciertos en el presente caso, hechos que fueron reconocidos por el Tribunal de Instancia: 1. Existencia de la una Póliza a nombre del Instituto Tecnológico "José Chiriboga Grijalva". 2. Endoso de esta póliza a la empresa Mandacob Sociedad Anónima Civil. Partiendo de estos hechos, el Tribunal de instancia confirmó el valor glosado por la Administración Tributaria debido a que no se justificó la relación de Business Paxi Cia. Ltda., que es la compañía que realizó el depósito por la cantidad de \$63.623,08 USD. Que, el cargo formulado se produjo por la falta de aplicación de la norma que se acusa infringida, la cual es pertinente pues en la presente glosa, se debió evaluar que la actuación que realiza la compañía Business Paxi Cia. Ltda., es de intermediaria en el proceso de factoring llevado a cabo con el fin de comercializar la póliza de ITCA.

4.9. Respecto del artículo 667 del Código de Comercio señala que es aplicable al caso por cuanto es la norma que regula específicamente la situación dada en el presente caso, es decir, regulan las operaciones de factoring. Por lo tanto, es la norma aplicable, pues solo partiendo del análisis que se debió dar a esta norma se puede explicar la intervención de Business Paxi Cia. Ltda. Que, es clara la intervención de Businesspaxi, esto es que actúa como intermediario (recibe dinero por parte de Mandacob -comprador de la póliza- y entrega el dinero al dueño de la póliza) como menciona en líneas anteriores por el proceso de transición en el que estaba ITCA con el fin de constituirse como persona jurídica. (Hecho que fue probado y aceptado por el tribunal de instancia), este dinero se depositó en la cuenta de la Sra. Soto.

4.10. Que, la falta de aplicación de la norma sustantiva provocó que el juzgador no reconozca la figura de factoring aplicada en la transacción que es objeto de la presente glosa, y esto

trae como consecuencia que se ratifiquen los valores glosados por la Administración Tributaria, pues si hubiera examinado que estamos frente a una operación de factoring, se hubiera entendido que lo único que se debía haber probado es el endoso de la póliza de ITCA a MANDACOB Sociedad Anónima Civil, hecho que en el presente caso se probó con claridad conforme el certificado bancario explicado por el perito Rojas, foja 84 del expediente judicial.

4.11. Por otra parte, el procurador judicial del Servicio de Rentas Internas, para fundamentar su recurso señala que el objeto principal de la impugnación fue determinar si las acreditaciones bancarias no justificadas constituyen ingresos gravados, por lo que, el actor es quien debió demostrar que estos valores provienen del trabajo, capital o ambas fuentes, como ordena el artículo 2 de la Ley de Régimen Tributario Interno. Muchos jurisconsultos concluyen que en nuestra legislación no ha trazado un concepto puntual del Impuesto a la Renta, por lo que, ante la complejidad de tratar de definirlo, partiendo del contenido de los artículos 1, 2, 8, 10 y 17 de la Ley de Régimen Tributario Interno, y con el fin de tener claridad de entendimiento, se ha recurrido a los diferentes enfoques doctrinarios que se han dado para concebirlo. Así pues, encontramos la escuela que establece que la renta debe ser un producto considerado como riqueza nueva, que ingresa al patrimonio de la persona, y que proviene de una fuente productora durable y periódica.

4.12. Que, partiendo del concepto antes enunciado, llegamos a la conclusión de que, las acreditaciones bancarias no justificadas por la señora Soto Montalvo Alicia Magdalena constituyen ingresos gravados, que no fueron declarados en el ejercicio fiscal 2013. Que, respecto de las acreditaciones bancarias no justificadas y consideradas por la Administración Tributaria como ingresos, el Tribunal A quo en los acápites VIII.3.1), VIII.3.1.2), VIII.3.2), VIII.3.5) de la sentencia recurrida, dispone que se disminuyan estos valores determinados. Al respecto, transcribe los fragmentos de cada uno de las acreditaciones bancarias no justificadas, y que se encuentran singularizadas en la sentencia recurrida, en los acápites VIII.3.1), VIII.3.1.2), VIII.3.2), VIII.3.5). VIII.3.1) INGRESOS DEL INSTITUTO TECNOLÓGICO SUPERIOR "JOSÉ CHIRIBOGA GRIJALVA" ITCA" (INGRESOS POR ACREDITACIONES BANCARIAS NO JUSTIFICADAS). VIII.3.2) PRESTAMOS ENTRE FAMILIARES. (¼). VIII.3.5) VENTA DE UN BIEN INMUEBLE.

4.13. Que, la violación de la norma procesal se sustenta en la preminencia que da el Tribunal A quo al informe pericial de la parte actora, con el cual, se pretende desvirtuar las acreditaciones bancarias con cierta documentación emitida por el Instituto Tecnológico Superior Jose Chiriboga Grijalva ITCA, insinuando que dichos ingresos recibidos en las cuentas bancarias de la señora Soto Montalvo Alicia Magdalena no le corresponden, sin exhibir documentación directa de la actora, con la cual, solvente sus egresos, deslegitimando las disposiciones legales que han sido violentadas, que las iré examinando detenidamente más adelante.

4.14. Que, en lo que respecta a los gastos deducibles estos deben cumplir con cuatro parámetros; estos son: a) Que estén correlacionados con la obtención de ingresos; documentadamente, se pretende justificar con los comprobantes de ITCA, las acreditaciones bancarias a favor de la señora Soto Montalvo Alicia Magdalena, mismas que ascienden al valor de US\$ 626.858,37 sin la documentación contable de la actora, con lo cual, se evidencia que no se cierra el círculo contable, según lo estipulado en el artículo 3 de la Resolución No. 07- 2016. b) Que, exista una contabilización; la señora Soto Montalvo Alicia Magdalena, no ha exhibido documentación contable, pese a que en el ejercicio fiscal 2013 era obligada a llevar contabilidad, por los ingresos percibidos que superan los trescientos mil (USD \$. 300.000) dólares de los Estados Unidos de América, previsto en el artículo 19 de la Ley de Régimen Tributario Interno en concordancia con el artículo 38 del Reglamento para la aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno. Que, en el supuesto y jamás consentido de que la actora no alcance los montos establecidos en el primero y segundo inciso del artículo 19 de la Ley de Régimen Tributario Interno, debía llevar una cuenta de ingresos y egresos para determinar su renta imponible, documentación que tampoco exhibió. c) Que exista una justificación; la actora no justificó ni demostró el motivo por el cual los valores pertenecientes al Instituto Tecnológico Superior "José Chiriboga Grijalva" ITCA, fueron depositados en sus cuentas bancarias perteneciente al sujeto pasivo, y lo que se pretende argumentar hoy es que, el Instituto se encontraba en etapa de transición, lo cual, no constituye un argumento válido, pues de la revisión en las bases obtenidas por el Servicio de Rentas Internas, el Instituto Tecnológico Superior "José Chiriboga Grijalva" ITCA en el año 2013 poseía sus propias cuentas bancarias. d) Que exista una imputación; la actora no justificó con

documentación contable que le solvente justificar los egresos en favor ITCA, mismos que no se han cumplido.

4.15. La esencia económica y la correspondiente subyacencia económica de las operaciones realizadas por la actora, por sus acreditaciones bancarias que al no ser justificados los egresos con documentos contables de los consideró como ingresos percibidos que superan los trescientos mil dólares de los Estados Unidos de América, previsto en el artículo 19 de la Ley de Régimen Tributario Interno en concordancia con el artículo 38 del Reglamento para la aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno; mientras que, el Tribunal A quo en los acápites VIII.3.1) INGRESOS DEL INSTITUTO TECNOLÓGICO SUPERIOR "JOSÉ CHIRIBOGA GRIJALVA" ITCA" (INGRESOS POR ACREDITACIONES BANCARIAS NO JUSTIFICADAS); VIII.3.1.2) Conclusión; y, VIII.3.2) PRÉSTAMOS ENTRE FAMILIARES, de la sentencia recurrida, los pretende justificar con pagos realizados en favor del Instituto Tecnológico Superior José Chiriboga Grijalva ITCA, lo cual, en la especie no ocurrió, porque dichos gastos no fueron declarados por ITCA, y se los pretende solventar con cierta documentación presentada por ITCA, misma que respalda el informe pericial del actor.

4.16. Que, de lo expuesto se concluye que el juzgador A quo al realizar una valoración absurda de la prueba, dándole preminencia del informe pericial del actor sobre la normativa tributaria, y al no haber valorado la prueba en su conjunto, provoca de manera indirecta, la violación de normas de derecho sustancial, en este caso el segundo inciso del artículo 17 del Código Tributario, respecto de la calificación del hecho generador; y respecto de las demás normas de derecho acusadas en su recurso.

4.17. Que, en lo que respecta al acápite VIII.3.5) VENTA DE UN BIEN INMUEBLE, de la sentencia recurrida, el Tribunal A quo, al realizar una valoración absurda de la prueba, dándole preeminencia del informe pericial del actor sobre la normativa civil, pretendiendo avalar con un documento denominado, acuerdo de pago suscrito entre la señora Alicia Magdalena Soto Montalvo y los señores Oswaldo Fabián Herrera Coral y Ana Cecilia Vaca Bastidas, con fecha 3 de junio de 2013, documento que ni siquiera tiene un reconocimiento de firma y rúbrica de los comparecientes, para avalar la supuesta compraventa de inmuebles en el Conjunto Habitacional Salinas, por el valor de US\$ 101.315,18, pretendiendo justificar de

esta manera conjuntamente con un recibo por el valor de US\$ 82.000,00 por la acreditación bancaria; cuando en la práctica diaria del derecho, siempre se celebra escritura de promesa de compraventa de bien inmueble.

4.18. Que, de lo expuesto se concluye que el juzgador A quo al realizar una valoración absurda de la prueba, dándole preeminencia del informe pericial del actor, y no valorar la prueba en su conjunto, como lo es el medio magnético del informe pericial del actor, y los alegatos expuestos en la Audiencia de Juicio, respecto de la escritura pública de 4 de diciembre de 2018, celebrada ante Notario Séptimo del cantón Ibarra, entre los comparecientes, Alicia Magdalena Soto Montalvo y los señores Oswaldo Fabián Herrera Coral y Ana Cecilia Vaca Bastidas, por la compraventa de los departamentos No. 10 y 11 del Conjunto Habitacional Salinas, parroquia San Francisco, cantón Ibarra, provincia de Imbabura; específicamente, en la cláusula "Sexta: Precio", que se indica: **El justo precio pactado por las partes en forma libre y voluntaria por la compraventa es la suma de CIENTO UN MIL TRESCIENTOS QUINCE DOLARES DIECIOCHO CENTAVOS AMERICANOS**, que son cancelados en dinero efectivo y de curso legal a la suscripción de la presente escritura de compraventa, declarando la vendedora que ha recibido el valor indicado a entera y completa satisfacción, confesión que no se admite prueba en contrario."

4.19. Que, en la cláusula "Sexta: Precio" de la escritura pública de 4 de diciembre de 2018, la señora Alicia Magdalena Soto Montalvo, en su calidad de vendedora, manifiesta expresamente, que lo hace de forma libre y voluntaria, y recibe el valor de US\$ 101.315,18 en efectivo a su entera satisfacción, y que esta confesión no admite prueba en contrario, lo cual, no fue analizado por el Tribunal A quo, y dan valor a un informe pericial, violando normativa civil; por lo que, al configurarse el vicio de falta de aplicación del precepto jurídico aplicable a la valoración de la prueba, contenido en el artículo 164 del COGEP, que condujo a la no aplicación de los artículos 1732, 1740 inciso segundo y 1747 del Código Civil, al amparo del caso 4 del artículo 268 del COGEP.

4.20. Contestación al recurso.- Corrido traslado con el recurso admitido, mediante escrito presentado el 27 de septiembre de 2023, 16h29, comparece el abogado Erwin Yar Freire, procurador judicial de la autoridad tributaria demandada, para dar contestación al recurso

interpuesto y respecto de la glosa: Pago por sueldos recibidos por la relación de dependencia con el instituto José Chiriboga Grijalva, señala que del contenido del recurso de casación insinuado por el actor, resulta claro y notorio que no cumple con la proposición jurídica necesaria, es decir con todos los requisitos previamente señalados; ya que por una parte señala que la infracción de la valoración probatoria recae sobre el informe pericial de la parte aclara; sin embargo, de la revisión de la sentencia en el apartado denominado VIII.3.3) PAGO POR SUELDOS RECIBIDOS POR LA RELACIÓN DE DEPENDENCIA COJV EL INSTITUTO "JOSÉ CHIRIBOGA GRIJALVA, en el numeral 61, se observa que el Juez fiscal sustenta su análisis en el informe pericial de la perito Romero (administración tributaria), transcribiendo lo esencial de dicho informe.

4.21. Que, en el numeral 62, el Juez A quo se refiere al informe pericial de la parte actora (perito Rojas), del cual transcribe los valores consignados en la cuenta 4780620, que a criterio del perito deberían ser considerados como abonos por remuneraciones a la actora; asimismo, el Tribunal de instancia señala que se han incorporado registros de novedades del IESS, por los sueldos percibidos por la aclara, así como roles de pago; con lo cual el juez concluye que: "No obstante de lo expuesto, por estos pagos no consta indicación de pago alguno que haya efectuado el ITCA, así como los asientos de diarios no tienen antecedentes o anexos que justifiquen la diferencia entre el pago y la remuneración que dice recibió".

4.22. Que, queda en evidencia que el Juzgador si consideró tanto el informe pericial de la parte actora, como el informe pericial de la administración tributaria; lo que conlleva a establecer que en la especie no se configura el vicio de falta de aplicación del precepto de valoración probatoria, al no valorarse las pruebas en su conjunto; ya que el Juzgador con base en el informe pericial de la parte actora (sobre el cual se dice recae la infracción de valoración), sostiene que no se ha demostrado que los pagos hayan sido efectuados por la sociedad ITCA, así como que, el perito se pronuncia sobre valores que ya fueron justificados en etapa administrativa, lo que ocasiona una deficiencia de dicho informe.

4.23. Que, vale la pena aclarar que la falta de la proposición jurídica del caso 4, no se agota en el medio probatorio que evidentemente sí fue valorado; sino que ésta forma de señalar la infracción sobre el precepto de valoración probatoria, se extiende hasta la fundamentación

lógica jurídica para justificar el vicio alegado; es decir, el incumplimiento de los requisitos en la proposición jurídica, alcanza tanto al primer requisito, como el tercer requisito; lo que es motivo suficiente para desechar el recurso de casación insinuado por el actor.

4.24. Finalmente, que se debe observar que cuando el recurrente sustenta sus fundamentos del recurso de casación, lo hace transcribiendo los antecedentes de la sentencia, esto es los numerales 26 y 28; en los cuales el Juez de instancia no resuelve el conflicto; sino que únicamente da parámetros previos para la resolución de la causa. Esta falencia del contenido de la sentencia que se pretende recurrir, es fundamento suficiente para desechar el vicio invocado; ya que al ser el recurso de casación de carácter extraordinario y de alta técnica jurídica, el recurrente al fundamentar su recurso de manera inadecuada, no demuestra la existencia del vicio alegado.

4.25. Respecto de la glosa: VENTA DE PÓLIZA A LA EMPRESA MANDACOB SOCIEDAD ANÓNIMA CIVIL, señala que el recurrente sostiene de manera general que el Juez de instancia debió evaluar que la actuación que realizó la compañía BISNESSPAXI CIA. LTDA., es la de intermediaria en el proceso de factoring llevado a cabo con el fin de comercializar la póliza de ITCA. Que, se desprende sin duda que los hechos probados, en contexto con los párrafos analizados por el Juzgador de la causa que la sociedad ITCA, mantuvo una inversión a plazo fijo en el Banco del Pacifico por \$ 70.000,00, póliza que el 23 de mayo de 2013, se transfirió a la empresa MANDACOB Sociedad Anónima Civil; luego, el 17 de julio de 2013, se refleja un segundo endoso de la misma póliza a la empresa "AB & ASOCIADOS SCC"; sin embargo, de la certificación de transferencias entregada por el Banco Produbanco, se establece que el valor acreditado en las cuentas de la actora por un monto de \$ 63.623,08, fue realizado por la empresa "BISNESSPAXI CIA. LTDA."; y de ese valor acreditado (\$ 63.623,08) la contribuyente señaló que transfirió \$ 30.000,00 a ITCA (propietaria original de la póliza), y que pagó con cheque a un empleado de ITCA, el valor de \$ 12.109,07.

4.26. Que, por ello con base en tales hechos probados, el Tribunal de instancia concluye en el numeral 75, que lo que no se justifica por la contribuyente, es justamente el por qué la compañía BISNESSPAXI CIA. LTDA., realizó en depósito en las cuentas de la contribuyente

(\$ 63.623,08). Por lo expuesto, es claro que el Juzgador de instancia al no haberse desvirtuado la pretensión de la aclara en el sentido de que la glosa se constituyó con falta de motivación; procedió a analizar el elenco probatorio que obra del proceso, llegando a establecer que no se ha demostrado cuál es la relación existente entre la sociedad BISNESSPAXI CIA. LTDA., que es la que le realizó el depósito a la contribuyente; así como tampoco la aclara demostró la relación de esta sociedad con el ITCA; por lo cual se establece que la referida sociedad BISNESSPAXI CIA. LTDA., es un tercero que nada tenía que ver con las transferencias de la póliza en cuestión; y a pesar de que realizó el depósito a la cuenta de la señora Soto.

4.27. Que, el análisis del Tribunal de instancia demuestra que no se encontraba en discusión si las operaciones efectuadas se realizaron por una operación de "factoring" de la que trata el artículo 667 del Código de Comercio; sino, que no existió justificación del depósito realizado a las cuentas de la actora, por parte de la sociedad BISNESS PAXI, cuando ésta sociedad no tiene vínculo comercial con la actora y la sociedad a la que representa. Por lo tanto, la norma señalada como infringida por el accionante, no es la llamada a resolver la controversia; ya que la glosa se ratificó en base a la presunción de legitimidad de los actos administrativos, ante la falta de prueba de la parte aclara. Con lo cual deviene en improcedente la denuncia de falta de aplicación de la norma sustantiva.

5. Problema jurídico

5.1. En base a los argumentos esgrimidos por la parte actora y por la autoridad tributaria demandada, ambas partes recurrentes en la causa, corresponde determinar si la sentencia impugnada ha incurrido en el caso cuarto del artículo 268 del COGEP por falta de aplicación del artículo 164 del COGEP o del artículo 17 de la LRTI, o en el caso quinto por falta de aplicación del artículo 667 del Código de Comercio, así como del artículo 17 del Código Tributario, artículos 2, 8, 10 numeral 1, 19 segundo inciso de la LRTI, artículos 1, 38 y 41 del RLRTI, artículos 1 y 17 del Reglamento de Comprobantes de Venta, Retención y Documentos Complementarios, la Norma Ecuatoriana de Contabilidad NEC No. 9 en concordancia con la NIC No. 18, Resolución No. 07-2016 del Pleno de la Corte Nacional de Justicia, o artículos 1732, 1740, 1747 del Código Civil.

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 los casos cuarto y quinto del artículo 268 del COGEP, admitidos por el Conjuez de la Sala, considera:

6.2. Caso cuarto.- ^aCuando se haya incurrido en aplicación indebida, falta de aplicación o errónea interpretación de los preceptos jurídicos aplicables a la valoración de la prueba, siempre que hayan conducido a una equivocada aplicación o a la no aplicación de normas de derecho sustantivo en la sentencia o auto.º. Falta de aplicación.- ^aocurre cuando el sentenciador niega en el fallo la existencia de un precepto, lo ignora frente al caso debatido. Es error contra ius, es rebeldía y desconocimiento de la norma. Es error de existencia de la norma por haberse excluido ésta en la sentenciaº.

6.2.1. Las normas señaladas como infringidas son: a) Artículo 164 del COGEP.- ^aValoración de la prueba. Para que las pruebas sean apreciadas por la o el juzgador deberán solicitarse, practicarse e incorporarse dentro de los términos señalados en este Código. La prueba deberá ser apreciada en conjunto, de acuerdo con las reglas de la sana crítica, dejando a salvo las solemnidades prescritas en la ley sustantiva para la existencia o validez de ciertos actos. La o el juzgador tendrá obligación de expresar en su resolución, la valoración de todas las pruebas que le hayan servido para justificar su decisión.º. b) Artículo 17 de la Ley de Régimen Tributario Interno.- ^aBase imponible de los ingresos del trabajo en relación de dependencia.- La base imponible de los ingresos del trabajo en relación de dependencia está constituida por el ingreso ordinario y extraordinario que se encuentre sometido al impuesto, menos el valor de los aportes personales al IESS, excepto cuando éstos sean pagados por el empleador, sin que pueda disminuirse con rebaja o deducción alguna (¼)º.

6.3. Caso quinto.- ^aCuando se haya incurrido en aplicación indebida, falta de aplicación o errónea interpretación de normas de derecho sustantivo, incluyendo los precedentes jurisprudenciales obligatorios, que hayan sido determinantes en la parte dispositiva de la

sentencia o auto°.

6.3.1. Las normas señaladas como infringidas son: a) Artículo 667 del Código de Comercio.-

^aEl contrato de compra de cartera o factoring es una operación por la cual las compañías de comercio legalmente constituidas, que incluyan en su objeto social la realización profesional y habitual de operaciones o factoring o descuento de facturas comerciales negociables, cesión de cualquier tipo de derechos de cobro y sus operaciones conexas, de conformidad con las regulaciones que para el efecto emita la autoridad competente en la materia, adelantan fondos a sus clientes, quienes a cambio le ceden títulos de crédito o facturas comerciales negociables; asumiendo el adquirente, respecto de los créditos cedidos, al menos una de las obligaciones siguientes: a) Gestionar el cobro de los créditos; b) Financiar al proveedor; y, c) Asumir el riesgo de insolvencia de los deudores.°. b) Artículo 17 del Código Tributario.- ^aCalificación 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 utilicen.°. c) Ley de Régimen Tributario Interno.- Artículo 2.- ^aConcepto de renta.- Para efectos de este impuesto se considera renta: 1.- Los ingresos de fuente ecuatoriana obtenidos a título gratuito o a título oneroso, bien sea que provengan del trabajo, del capital o de ambas fuentes, consistentes en dinero, especies o servicios; (...).°. Artículo 8.- ^aIngresos de fuente ecuatoriana. - Se considerarán de fuente ecuatoriana los siguientes ingresos: 1.- Los que perciban los ecuatorianos y extranjeros por actividades laborales, profesionales, comerciales, industriales, agropecuarias, mineras, de servicios y otras de carácter económico realizadas en territorio ecuatoriano, salvo los percibidos por personas naturales no residentes en el país por servicios ocasionales prestados en el Ecuador, cuando su remuneración u honorarios son pagados por sociedades extranjeras y forman parte de los ingresos percibidos por ésta, sujetos a retención en la fuente o exentos; o cuando han sido pagados en el exterior por dichas sociedades extranjeras sin cargo al gasto de sociedades constituidas, domiciliadas o con establecimiento permanente en el Ecuador, Se entenderá por servicios ocasionales cuando la permanencia en el país sea inferior a seis meses consecutivos o no en un mismo año

calendario; (...) 10.- Cualquier otro ingreso que perciban las sociedades y las personas naturales nacionales o extranjeras residentes en el Ecuador, (1/4)°. Artículo 10 numeral 1.-

^aDeducciones.- En general con el propósito de determinar la base imponible sujeta a este impuesto se deducirán los gastos e inversiones que se efectúen con el propósito de obtener, mantener y mejorar los ingresos de fuente ecuatoriana que no estén exentos. En particular se aplicarán las siguientes deducciones: 1.- Los costos y gastos imputables al ingreso, que se encuentren debidamente sustentados en comprobantes de venta que cumplan los requisitos establecidos en el reglamento correspondiente;°. Artículo 19 segundo inciso.- ^a(...) Las personas naturales que realicen actividades empresariales y que operen con un capital u obtengan ingresos inferiores a los previstos en el inciso anterior, así como los profesionales, comisionistas, artesanos, agentes, representantes y demás trabajadores autónomos deberán llevar una cuenta de ingresos y egresos para determinar su renta imponible (...).°. d)

Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno.- Artículo 1.-

^aCuantificación de los ingresos.- Para efectos de la aplicación de la ley, los ingresos obtenidos a título gratuito o a título oneroso, tanto de fuente ecuatoriana como los obtenidos en el exterior por personas naturales residentes en el país o por sociedades, se registrarán por el precio del bien transferido o del servicio prestado o por el valor bruto de los ingresos generados por rendimientos financieros o inversiones en sociedades. En el caso de ingresos en especie o servicios, su valor se determinará sobre la base del valor de mercado del bien o del servicio recibido. (1/4)°. Artículo 38.- ^aContribuyentes obligados a llevar cuentas de ingresos y egresos.- Las personas naturales que realicen actividades empresariales y que operen con un capital obtengan ingresos y efectúen gastos inferiores a los previstos en el artículo anterior, así como los profesionales, comisionistas, artesanos, agentes, representantes y demás trabajadores autónomos deberán llevar una cuenta de ingresos y egresos para determinar su renta imponible. La cuenta de ingresos y egresos deberá contener la fecha de la transacción el concepto o detalle, el número de comprobante de venta, el valor de la misma y las observaciones que sean del caso y deberá estar debidamente respaldada por los correspondientes comprobantes de venta y demás documentos pertinentes. Los documentos sustentatorios de los registros de ingresos y egresos deberán conservarse por siete años de acuerdo a lo establecido en el Código Tributario, sin perjuicio de los plazos establecidos en otras disposiciones legales. (...)°. Artículo 41.- ^aEmisión de Comprobantes de Venta.- Los sujetos pasivos deberán emitir y entregar comprobantes de venta en todas las transferencias

de bienes y en la prestación de servicios que efectúen, independientemente de su valor y de los contratos celebrados. Dicha obligación nace con ocasión de la transferencia de bienes o de la prestación de servicios de cualquier naturaleza, aún cuando dichas transferencias o prestaciones se realicen a título gratuito, no se encuentren sujetas a tributos o estén sometidas a tarifa cero por ciento del IVA independientemente de las condiciones de pago. (...).º. e) Reglamento de Comprobantes de Venta, Retención y Documentos Complementarios.- Artículo 1.- ^a Comprobantes de venta.- Son comprobantes de venta los siguientes documentos que acreditan la transferencia de bienes o la prestación de servicios o la realización de otras transacciones gravadas con tributos: a) Facturas; b) Notas de venta $\pm$ RISE, c) Liquidaciones de compra de bienes y prestación de servicios, d) tiquetes emitidos por máquinas registradoras; e) Boletos o entradas a espectáculos públicos; f) Otros documentos autorizados en el presente reglamento. (¼)º. Artículo 17.- ^a Oportunidad de entrega de los comprobantes de venta y documentos autorizados.- Los comprobantes de venta y los documentos autorizados, referidos en este reglamento, deberán ser entregados en las siguientes oportunidades: a) De manera general, los comprobantes de venta serán emitidos y entregados en el momento en el que se efectúe el acto o se celebre el contrato que tenga por objeto la transferencia de dominio de los bienes o la prestación de los servicios;(). d) Cuando el giro del negocio sea la transferencia de bienes inmuebles, el comprobante de venta se entregará en la fecha en que se perciba el ingreso o en la que se celebre la escritura pública, lo que ocurra primero;º. f) Norma Ecuatoriana de Contabilidad NEC No. 9 en concordancia con la NIC No. 18.- ^a Ingreso de actividades ordinarias es la entrada bruta de beneficios económicos, durante el periodo, surgidos en el curso de las actividades ordinarias de una entidad, siempre que tal entrada de lugar a un aumento en el patrimonio, que no esté relacionado con las aportaciones de los propietarios de ese patrimonio.º. g) Resolución No. 07-2016 del Pleno de la Corte Nacional de Justicia.- ^a Art. 3.- DECLARAR COMO JURISPRUDENCIA VINCULANTE, el siguiente punto de derecho: `Para que un gasto sea considerado como deducible a efecto del cálculo del Impuesto a la Renta, se debe tener en cuenta que, además del cumplimiento de los requisitos formales, debe tener una secuencialidad formal - material, demostrándose sustentadamente a través de la emisión de los comprobantes de venta, retención y complementarios, forma de pago, acreditación en cuenta en favor del beneficiario y la verificación de la fuente de la obligación que demuestre que efectivamente se haya realizado la transferencia del bien o que se haya prestado el servicioº, reiterado en las sentencias que se

detallan en el numeral anterior.; y en tal virtud declarar que CONSTITUYE PRECEDENTE OBLIGATORIO a partir de la fecha de publicación de esta Resolución en el Registro Oficial.'°. h) Código Civil.- Artículo 1732.- ^aCompraventa es un contrato en que una de las partes se obliga a dar una cosa, y la otra a pagarla en dinero. El que contrae la obligación de dar la cosa se llama vendedor, y el que contrae la de pagar el dinero, comprador. El dinero que el comprador se obliga a dar por la cosa vendida se llama precio.°. Artículo 1740.- ^aLa venta se reputa perfecta desde que las partes han convenido en la cosa y en el precio, salvo las excepciones siguientes: La venta de bienes raíces, servidumbres y la de una sucesión hereditaria, no se reputan perfectas ante la ley, mientras no se ha otorgado escritura pública, o conste, en los casos de subasta, del auto de adjudicación debidamente protocolizado e inscrito. (...).". Artículo 1747.- ^aEl precio de la venta debe ser determinado por los contratantes. Podrá hacerse esta determinación por cualesquiera medios o indicaciones que lo fijen. Si se trata de cosas fungibles, y se vende al corriente de plaza, se entenderá el del día de la entrega, a menos de expresarse otra cosa".

Recurso de casación de la parte actora

6.4. Bajo el caso cuarto, acusa la falta de aplicación del art. 164 del COGEP, en relación con la apreciación de la prueba en su conjunto, al no haber el Tribunal considerado el informe pericial en que se analizó la relación laboral entre el Instituto José Chiriboga Grijalva (ITCA) y Alicia Soto Montalvo, los asientos contables presentados por ITCA, en que se certifica que los depósitos realizados corresponden a sueldos. Refiere que ello condujo a la no aplicación del art. 17 de la LRTI referente a la base imponible de los ingresos de trabajo en relación de dependencia.

6.5. La parte actora no señala a cuál de los dos informes periciales sustentados en el juicio con relación a dicho rubro se refiere (ver párrafo 60 de la sentencia), sin embargo, de la revisión del fallo se constata que el peritaje en el que basa su cargo es el del perito Rojas (párrafo 62).

6.6. En el tratamiento del concepto ^apago por sueldos recibidos por la relación de dependencia°, el Tribunal describe los informes y sustentaciones de los peritos Romero y

Rojas (párrafos 61 y 62). A continuación, menciona que entre las observaciones del SRI constaba que los depósitos cuestionados no fueron realizados por ITCA sino por la propia contribuyente Soto (párrafo 63). Finalmente, el Tribunal, en cuanto al informe del perito Rojas, menciona que este fue interpelado en cuanto a la realización de los depósitos por parte de la misma contribuyente y no del ITCA (que supuestamente le pagaba los sueldos), habiendo el perito Rojas hecho referencia al numeral 5.3.3 del acto administrativo, lo que los jueces estiman improcedente, pues se trata de valores que en efecto fueron pagados por ITCA, que no forman parte de los que fueron glosados.

6.7. Como puede apreciarse, el Tribunal sí valoró el informe y la sustentación del perito Rojas, y dentro de dicha valoración estableció que no se pudo desvirtuar la principal observación del SRI, en cuanto a que ciertos valores (glosados por el SRI) no podían ser considerados como sueldos pagados por ITCA a Alicia Soto, pues fueron depositados por la propia contribuyente Soto, y que cuando el perito fue emplazado a aclarar dicho particular, hizo referencia a pagos que no habían sido desconocidos por el SRI como efectuados por ITCA.

6.8. La parte actora sostiene que el Tribunal no tomó en cuenta para ese rubro lo que había señalado en el párrafo 28 de la sentencia, en el sentido que la recaudación de valores de ITCA se hacía en la cuenta de la contribuyente Soto, sin embargo no expresa en qué forma el informe del perito Rojas justificaba que los valores depositados por la contribuyente Soto podían entenderse como recaudación de ITCA, con cruce de cuentas para establecer que de esa recaudación la contribuyente Soto debía conservar valores por sueldo, pues, como quedó indicado, el perito Rojas confundió los valores que el SRI ya consideraba como justificados con los que quedaron glosados.

6.9. En conclusión, la prueba que según la parte actora no habría sido valorada en su conjunto, sí lo fue, habiendo el Tribunal explicado las razones por las que las afirmaciones del perito Rojas fueron desestimadas, por lo que se rechaza el cargo planteado, sin que sea necesario analizar la acusación de violación indirecta de vulneración de norma de derecho sustantivo contenida en el art. 17 de la LRTI, pues el cargo inicial (de norma de valoración de prueba) ha sido desestimado.

6.10. La denuncia de falta de aplicación del art. 667 del Código de Comercio bajo el caso quinto, la apunala la parte actora en dos hechos tenidos como ciertos por el Tribunal: (i) la existencia de la póliza a nombre de ITCE; (ii) el endoso a Mandacob Sociedad Anónima Civil.

6.11. Refiere que el art. 667 del Código de Comercio alude al contrato de compra de cartera o factoring, y que la norma es pertinente al caso pues se debió evaluar que la actuación de la compañía BISNESSPAXI CIA. LTDA. es de intermediaria en el proceso de factoring a fin de comercializar la póliza de ITCA.

6.12. No obstante que la parte actora indicó cuáles eran los dos hechos tenidos por ciertos por el Tribunal y que bajo la causal quinta (que no debe cuestionar las conclusiones fácticas de los jueces ni debe introducir circunstancias que no han sido expresamente admitidas por ellos), refiere que para el Tribunal ^a no se justificó la relación de BISNESSPAXI CIA. LTDA, que es la compañía que realizó el depósito°.

6.13. Dicho evento (de haber sido tenido por cierto por los jueces) es el que permitiría alegar la aplicación del art. 667 del Código de Comercio, pero el mismo recurrente anota que el Tribunal no lo considera acreditado, norma que además, a la fecha de los hechos ni siquiera estaba vigente.

6.14. En el párrafo 68 de la sentencia el Tribunal cita la conclusión del SRI en cuanto a este punto (tratado en el apartado 5.6.4 del acto impugnado), en el sentido que no se ha podido evidenciar que el motivo por el cual BISNESSPAXI CIA. LTDA., realiza la acreditación en la cuenta bancaria de la contribuyente Soto, sea la póliza, y que esta haya sido utilizada en factoring, pues no existe documentación de respaldo en ese sentido.

6.15. En el párrafo 76 de la sentencia se recoge la conclusión del Tribunal (como producto del análisis de los dos informes periciales, realizado en párrafos anteriores), en el sentido que, respecto de la póliza, no existe prueba que justifique la relación entre ITCA, las empresas a las que se les endosó y BISNESSPAXI CIA. LTDA., ni la relación entre la señora Soto y

BISNESSPAXI CIA. LTDA., que efectuó el depósito. Con ello se confirma lo que el mismo recurrente sostuvo en el sentido que, EN RELACIÓN CON LA PÓLIZA, los jueces no tienen como acreditada la participación de BISNESSPAXI CIA. LTDA, que es el elemento de hecho que permitiría ser subsumido en la norma que la parte actora acusa de inaplicada (art. 667 del Código de Comercio), con la particularidad ya indicada respecto a su vigencia.

6.16. Como el caso quinto parte de la aceptación de los hechos tenidos como ciertos por el Tribunal, dado que el Tribunal desconoce la circunstancia a la que estaba supeditada la acusación de falta de aplicación de la norma de derecho sustantivo, se desestima el cargo formulado por la parte actora de falta de aplicación del art. 667 del Código de Comercio.

Recurso de casación de la parte demandada

6.17. La parte demandada interpone su recurso bajo el caso cuarto, por no haber considerado el Tribunal que las acreditaciones bancarias recibidas por la contribuyente Soto correspondía a renta; acreditaciones que la parte demandada censura que hayan sido reconocidas como atribuibles a los siguientes conceptos: ingresos de ITCA, préstamos entre familiares, producto de la venta de bien inmueble.

6.18. Refiere la parte demandada que las conclusiones del Tribunal han sido fruto de violación de norma de valoración de la prueba: falta de aplicación del art. 164 del COGEP.

6.19. En cuanto a los depósitos en que ITCA habría sido el beneficiario efectivo, la parte demandada cuestiona que se haya hecho prevalecer un informe pericial para hacer ver que las acreditaciones no le corresponden a la titular de la cuenta (Alicia Soto), sin sustento contable, pues la señora Soto no llevaba contabilidad ni cuenta de ingresos y egresos, ni justificación del porqué se acreditaban valores a la cuenta de la señora Soto, cuando ITCA en el 2013 ya poseía cuentas bancarias, ni justificación de egresos a favor de ITCA. Apunta que ello condujo a la no aplicación del art. 17 del Código Tributario.

6.21. Respecto de la venta de inmueble, cuestiona que se haya considerado el informe pericial y no la documentación que refleja que el 3 de junio de 2013 [año que corresponde al ejercicio

económico objeto de determinación] hubo un acuerdo de pago, sin reconocimiento de firma, para avalar la compra de un bien inmueble por US\$ 101.315,18 y posteriormente la escritura pública del 4 de diciembre de 2018 en la que se pacta el mismo precio, señalándose que el pago por ese monto se lo hace a la fecha de la escritura. Refiere que ello condujo a la no aplicación de los arts. 1732, 1740 y 1747 del Código Civil.

6.22. Respecto del préstamo entre familiares, nada alega la parte recurrente, que se limitó a reproducir el fragmento de la sentencia en que se resolvió sobre dicho particular.

6.23. En cuanto a las acreditaciones que corresponderían a ITCA, desde el párrafo 16 de la sentencia los jueces abordan ese particular. El Tribunal analiza los dos informes periciales, tanto el del perito Romero que asume una postura idéntica a la de la administración, como el del perito Rojas, que sostiene que la mayor parte de las acreditaciones a la contribuyente Soto sirvieron para cubrir pasivos de ITCA.

6.24. El Tribunal analiza el proceso de transición en la adquisición de personería jurídica de ITCA en el año 2012 y la forma en que la contribuyente Soto actuaba como recaudadora de ITCA incluso hasta el año 2013 (párrafo 28) y cómo, de los valores recibidos por la contribuyente Soto, se destinaron US\$ 265.918,27 para cubrir rubros que debía solventar ITCA, por lo que debe restarse esa suma de los ingresos de la parte actora (párrafo 41), sin que, para la señora Soto sea relevante que ese monto no haya sido declarado como ingreso gravado por ITCA, pues dicha institución no es la determinada en ese caso (párrafo 32).

6.25. Con ello, el Tribunal ha analizado la prueba en su conjunto, conforme a las reglas de la sana crítica. Independientemente del acierto o desacierto de la decisión, esta se asienta en fundamentos lógicos, sin que la parte demandada haya planteado transgresiones de normas de valoración de prueba más específicas en relación con la valoración contable. Al no producirse violación de norma de valoración de prueba, no debe analizarse la trasgresión de norma de derecho sustantivo en su consecuencia.

6.26. En cuanto a la venta del inmueble, por la que la parte demandada acusa que el Tribunal o ha verificado lo que detalla la escritura de compraventa del año 2018 (que el pago de la

totalidad del precio se lo hizo al momento de la escritura, en ese año 2018), que se contrapondría al documento firmado en el año 2013 (por el que se afirma haber efectuado un anticipo en ese entonces), es preciso referir que la sentencia recoge: (i) lo que la parte demandada expuso en la contestación a la demanda, en el sentido que en la escritura de compraventa del año 2018 no existe ninguna cláusula en donde se pueda observar cuáles fueron las formas de pago establecidas por la venta del bien inmueble mencionado (párrafo 79); (ii) lo que indicó la administración tributaria en el apartado 5.9.3 de la resolución impugnada, en el mismo sentido (párrafo 80).

6.27. Lo indicado por los jueces en la sentencia puede verificarse de la revisión directa de la contestación a la demanda (segundo párrafo de la foja 377 del expediente de instancia) y del acto impugnado (foja 29 vuelta del expediente de instancia).

6.28. En consecuencia, queda evidenciado que, curiosamente, la parte demandada acusa una falta de revisión de elemento probatorio que más bien debía reprocharse a sí misma, pues fue en la resolución impugnada y en la contestación a la demanda donde no se advirtió el contenido de la escritura del año 2018 (que detallaba que todo el pago en el mismo año 2018), que le hubiera permitido desvirtuar los efectos de los documentos del año 2013 (que se referían a un anticipo en ese año).

6.29. El Tribunal parte de lo afirmado en el mismo acto impugnado (en el sentido que la escritura del año 2018 no contenía datos sobre la forma de pago por la compraventa), del pago realizado en el año 2013 y de las pruebas analizadas, para concluir que el pago de US\$ 82.000 en el año 2013 correspondió a un anticipo del pago de la venta del inmueble.

6.30. En conclusión, como ya se indicó en el párrafo antepasado de esta sentencia, el yerro de valoración de la prueba no puede ser atribuido al Tribunal, sin que la administración pueda cuestionar que correspondía a los jueces enmendar los errores del SRI en la valoración de los medios de prueba en sede administrativa.

6.31. Por ello, no se produce la violación de norma de valoración de prueba, y por tanto no debe analizarse la trasgresión de norma de derecho sustantivo en su consecuencia, ya que no

se ha justificado la existencia de la violación de norma de valoración de prueba que es su soporte indispensable.

6.32. Como quedó indicado en un apartado anterior, la parte demandada no efectuó alegación alguna respecto al rubro de préstamos entre familiares.

7. Decisión

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 NO CASAR el fallo impugnado.

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

Sin costas.

Notifíquese, publíquese y devuélvase al Tribunal de origen.

La Sala especializada de lo Contencioso Tributario desestima los cargos: (i) de la parte actora, bajo la causal cuarta, por cuanto hubo análisis de las pruebas en su conjunto y que se especificaron las razones por las que se desestimó el efecto de la prueba pericial que se acusó como ignorada; (ii) de la parte actora, bajo la causal quinta, por cuanto el recurrente parte de hechos no reconocidos por el Tribunal, contrariando la naturaleza de la causal invocada; (iii) de la parte demandada, bajo la causal cuarta, por tres glosas: respecto de una de ellas se rechaza el cargo por no existir argumentación del yerro; de otra, por haberse verificado valoración de la prueba en su conjunto, en forma lógica; y, de la tercera, por haber la parte demandada reprochado a los jueces una falta de revisión de una prueba, que más bien debía ser objeto de autocrítica, pues en esa omisión incurrió la propia administración, tanto en el acto impugnado, como en la contestación de la demanda.

JOSE DIONICIO SUING NAGUA
JUEZ NACIONAL (PONENTE)

COHN ZURITA FERNANDO ANTONIO
CONJUEZ NACIONAL (E)

MORALES ORDÓÑEZ GILDA ROSANA
JUEZA NACIONAL



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



Mgs. Jaqueline Vargas Camacho
DIRECTORA (E)

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

www.registroficial.gob.ec

MG/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.