

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**

**17510-2020-00248, 09501-2020-00240,
09501-2021-00021, 09501-2020-00301**



273591441-DFE

Juicio No. 17510-2020-00248 RESOLUCION 683-2025

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

AUTOR/A: GORDILLO CEVALLOS DIEGO PATRICIO

**CORTE NACIONAL DE JUSTICIA. - SALA ESPECIALIZADA DE LO CONTENCIOSO
TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL DE JUSTICIA.** Quito, jueves 2 de octubre del 2025,
las 13h01.

Resolución de fácil lectura

La Sala especializada de lo Contencioso Tributario al analizar el vicio sustentado en el caso quinto del artículo 268 del COGEP, ha considerado que no se ha aplicado en el fallo impugnado el artículo 17 del Código Tributario a efectos de fundamentar la resolución que se adopta, de tal forma que no se ha producido el vicio de errónea interpretación de la norma en cuestión. En tal virtud, ha resuelto no casar la sentencia recurrida.

VISTOS.- El abogado Gustavo Javier Cevallos Alcívar, procurador fiscal designado por el Servicio de Rentas Internas, interpone recurso de casación en contra del fallo dictado el 25 de mayo de 2022, a las 16h52, por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el Distrito Metropolitano de Quito, provincia de Pichincha, en el juicio de impugnación No. 17510-2020-00248.

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

DOCUMENTO FIRMADO
ELECTRÓNICAMENTE

Firmado por
DIEGO PATRICIO
GORDILLO
CEVALLOS
C=EC
L=QUITO
CI
0501385058

DOCUMENTO FIRMADO
ELECTRÓNICAMENTE

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

DOCUMENTO FIRMADO
ELECTRÓNICAMENTE

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

conocer y resolver el presente recurso de casación, en virtud de lo previsto en la segunda parte del artículo 185 numeral 1 del COFJ. **1.4.-** Luego del sorteo de ley correspondiente, realizado el 13 de mayo de 2025, a las 16h48 (fj. 62 exp. Casación), se radicó la competencia en el Tribunal integrado por los doctores José Suing Nagua (Ponente), Gustavo Durango Vela y Rosana Morales Ordóñez, Jueces Nacionales de la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario; no obstante, a través del acta de sorteo de 01 de julio de 2024, a las 14h00, se encargó al Dr. Diego Gordillo Cevallos, Conjuez Nacional Temporal, el despacho del Dr. José Suing Nagua, a partir del 03 de julio de 2024, asumiendo la calidad de Juez Nacional Encargado y consecuentemente la ponencia de la presente causa. **1.5.-** En tal virtud, según lo que dispone el artículo 160.1 del Código Orgánico de la Función Judicial, el Tribunal en su actual integración es el conformado por los doctores Diego Gordillo Cevallos, Juez Nacional Encargado, Ponente; Gustavo Durango Vela, Juez Nacional Encargado; y, Rosana Morales Ordóñez, Jueza Nacional; quienes avocan conocimiento y son competentes para resolver el presente recurso de casación.

2.- Validez procesal.- De la revisión del proceso no se observa ninguna circunstancia que pueda afectar su validez procesal y tampoco existe nulidad alguna que declarar, como así lo manifestaron los procuradores judiciales de las partes, en audiencia de casación llevada a cabo el día 1 de octubre de 2025, a las 15h00.

3.- Antecedentes procesales.- 3.1.- Objeto de la controversia.- De la sentencia de instancia se desprende que la controversia radica en: *“Verificar la legalidad de la liquidación de pago No. 23202006500406116 emitida el 16 de marzo de 2020, por diferencias en el impuesto a la renta del 2013, conforme las alegaciones planteadas por las partes procesales.”*. (fs 259 vuelta expediente de instancia). **3.2.- Resolución impugnada.-** El Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario en el fallo antes referido resolvió: *“aceptar la demanda presentada la señora CENELIA DEL CISNE QUICHIMBO DÍAZ y deja sin efecto la Liquidación de Pago No. 23202006500406116 emitida por la Directora Provincial de Santo Domingo de los Tsáchilas del Servicio de Rentas Internas el 16 de marzo de 2020 por diferencias en la declaración del Impuesto a la Renta del ejercicio fiscal 2013 y se dispone que el valor presentado como caución conforme lo dispuesto en el artículo 324 del COGEP, sea devuelto a la actora.”*. (fs. 264 vuelta expediente de instancia). **3.3.- Recurso de casación.-** Mediante escrito de fecha 6 de julio de 2022, 14h36, el abogado Gustavo Javier Cevallos Alcívar, procurador judicial del Servicio de Rentas Internas, interpone recurso de casación en contra del fallo antes referido, con fundamento en el caso 5 del artículo 268 del COGEP por el vicio de errónea

interpretación del artículo 17 del Código Tributario. **3.4.- Calificación.-** El Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario calificó el recurso de casación en auto de 9 de septiembre de 2022, a las 14h36, en los términos de los artículos 266, 269 y 274 del COGEP y dispuso elevar el expediente a la Sala especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia. **3.5.- Admisión.-** En auto de 10 de enero de 2025, a las 15h59, el doctor Juan Francisco Martínez Castillo en su calidad de Conjuez de la Sala, dispuso a la parte recurrente que aclare su recurso en un término de cinco días. (fs. 34 y 34 vuelta expediente de casación). Posteriormente, mediante escrito de 17 de enero de 2025, a las 16h55, el procurador judicial de la recurrente presenta la aclaración solicitada. Finalmente, en auto de 29 de enero de 2025, a las 12h09, el referido Conjuez de la Sala, resolvió admitir el recurso de casación propuesto en los siguientes términos: *“ 18. ADMITIR el recurso de casación presentado por el SERVICIO DE RENTAS INTERNAS, por intermedio de su procurador judicial, abogado Gustavo Javier Cevallos Alcívar; en consecuencia, se admite el siguiente cargo: 18.1 Por el caso quinto del artículo 268 del COGEP, por el que se acusa que en la decisión recurrida se incurrió en: (i) Errónea interpretación del artículo 17 del Código Tributario”*. (fs. 44 - 46 vuelta expediente de casación).

4.- Fundamentación del recurso de casación.- 4.1.- La casacionista para fundamentar su recurso menciona que en relación con el ejercicio hermenéutico realizado por el Tribunal respecto al artículo 17 del Código Tributario se evidencia que no se ha considerado que con base en el mismo, el hecho generador se calificará conforme a su verdadera esencia y naturaleza jurídica, cualquiera que sea la forma elegida o la denominación utilizada por los interesados y que cuando el hecho generador se delimite atendiendo a conceptos económicos, el criterio para calificarlos tendrá en cuenta las situaciones o relaciones económicas que efectivamente existan o se establezcan por los interesados, con independencia de las formas jurídicas que se utilicen; generando como resultado que el tributo no haya sido declarado, ni pagado en todo o en parte al ente recaudador, lo cual se ha detectado respecto a la contribuyente Cenelia del Cisne Quichimbo Díaz en relación con el ejercicio fiscal 2013, es decir, un comportamiento a simples luces, deliberado, cuya evidente finalidad ha sido perjudicar al fisco a través del no pago del debido impuesto a la renta generado con base en los ingresos percibidos menos las reales y sustentadas deducciones y por ella injustificadamente incrementadas en su declaración. (fs. 266 vuelta expediente de instancia). **4.2.-** Por tanto, detalla que constituye un absoluto desatino e incoherencia que el Tribunal concluya en la referida sentencia que: *“ el acto impugnado claramente no cuenta con la motivación necesaria que sustente sus conclusiones incumpliendo de esta manera lo dispuesto en el numeral 2 del artículo 139 del Código Tributario”*, cuando el contenido de la Liquidación de Pago No. 23202006500406116 y practicada en la concerniente audiencia de juicio, evidencia que la misma se encuentra debidamente motivada, siendo que de la simple lectura al

documento, se evidencia que enuncia los fundamentos de hecho y de derecho, así como la pertinencia de la norma al caso particular y que llevaron a la decisión expuesta en su parte pertinente, tal como lo ordena el literal l) del numeral 7 del artículo 76 de la Constitución de la República del Ecuador, el artículo 81 numeral 2 del artículo 103 del Código Tributario, el numeral 1 del artículo 122 del Estatuto del Régimen Jurídico Administrativo de la Función Ejecutiva y los artículos 18, 22, 23, 99, y 100 del Código Orgánico Administrativo; por lo tanto es perfectamente legítima, pues goza de la presunción prevista en el artículo 82 del Código Tributario. En efecto, de lo expuesto en la Liquidación de Pago No. 23202006500406116 emitida y legalmente notificada a la contribuyente Cenelia del Cisne Quichimbo Díaz, se puede observar claramente que en la misma no solo se han consignado los hechos fácticos y las disposiciones legales en las que la Administración Tributaria ha basado su actuación para llegar a establecer los valores detectados y como consecuencia de ello, el valor del impuesto determinado, sino que también se ha explicado la pertinencia de la aplicación de las normas jurídicas y las razones que justifican el vínculo entre los hechos y el derecho. Tal es así que indica que en la estructura de tal Liquidación, puede verificarse que en cada uno de los apartados tratados se cita a la normativa aplicable, los hechos particulares, el análisis efectuado y los cuadros detallados en los que se reflejan las diferencias detectadas y los consecuentes valores determinados. (fs. 266 vuelta expediente de instancia).

4.3.- La institución recurrente menciona que el método interpretativo -que consideramos válido dentro del sistema jurisdiccional tributario-, para el caso en particular, la Administración Tributaria estima que se ha cometido un error respecto a la interpretación que se le da a la norma dispuesta en el artículo 17 del Código Tributario, desestimándose infundadamente el alcance de las normas para establecer el hecho económico que no es solamente un medio por el que la Administración Tributaria pueda contrarrestar la evasión fiscal sino también para apoyar la igualdad fiscal sustancial, igualdad que no significa creer que dos operaciones que tengan resultados económicos similares deban recibir el mismo tratamiento impositivo desatendiendo su instrumentación jurídica; en consecuencia, previo a la aplicación del hecho económico se debe observar el tratamiento tributario que las normas dispositivas establecen para cada caso, de lo contrario la Administración Tributaria estaría actuando sobre supuestos económicos que soslayan el principio de legalidad y en consecuencia el principio de irretroactividad. Explica que dentro de este ejercicio hermenéutico el error de interpretación lo comete el Tribunal de instancia en el alcance que le otorga al artículo 17 del Código Tributario, pues la sentencia no hace una adecuada y debida referencia a la casuística de las glosas materia de la Liquidación de Pago No. 23202006500406116, resultando en que se desconozca y desestime por parte del Tribunal que la Administración Tributaria de acuerdo con la información que reposa en sus bases de datos y tal como consta en la Liquidación de Pago No. 23202006500406116, detectó que la ciudadana Cenelia del Cisne Quichimbo Díaz con RUC No. 1103073894001, en el proceso de control iniciado con el Oficio de Comunicación de

Diferencias No. PSD-GTROCDC20-00000003-M legalmente notificado el 6 de enero de 2020 respecto a la declaración del impuesto a la renta del ejercicio fiscal 2013, presentó mediante el trámite No. 123012020002879 del 29 de enero de 2020, información y documentación relacionada con las transacciones observadas en su declaración del impuesto a la renta del ejercicio fiscal 2013. Pero que fenecido el plazo concedido en el precitado Oficio de Comunicación de Diferencias, la contribuyente no proporcionó a la Administración Tributaria información o documentación adicional y, asimismo, no presentada la declaración sustitutiva requerida, la Administración Tributaria en cumplimiento de las disposiciones legales antes referidas procedió a emitir y legalmente notificar la Liquidación de Pago No. 23202006500406116 por concepto del impuesto a la renta del ejercicio fiscal 2013; siendo necesario que la Administración Tributaria observe que en el presente caso la ciudadana Cenelia del Cisne Quichimbo Díaz no ha justificado razonablemente el motivo de la omisión de rubros en el valor de la base imponible a partir de la cual se determina el respectivo impuesto a la renta que le correspondía pagar, por lo que bien hizo el Tribunal -de manera tácita- reconocer el ocultamiento deliberado, al ratificar la extensión de la facultad determinadora de conformidad con la Ley, esto es hasta seis (06) años, pues del contenido de la Liquidación de Pago No. 23202006500406116 más lo alegado y probado en audiencia por esta Administración, ha quedado claro en lo que concierne a la Liquidación de Pago No. 23202006500406116 por diferencias en la declaración del impuesto a la renta del ejercicio fiscal 2013, que el Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno y sus reformas, establece que ésta por su naturaleza se fundamentará en la propia declaración de la contribuyente, ya que su información es fuente directa y cierta. **4.4.-** Es por este motivo que señala que la Administración Tributaria en el procedimiento de verificación del correcto cumplimiento de las obligaciones tributarias del sujeto pasivo, verificó su declaración y realizó los respectivos cruces de datos y registros, lo que llevó a identificar diferencias respecto a transacciones consideradas inexistentes consignadas por la contribuyente Cenelia del Cisne Quichimbo Díaz dentro del TOTAL COSTOS Y GASTOS en su declaración del impuesto a la renta del ejercicio fiscal 2013 como supuestamente realizadas con el ciudadano José Wilmer Narro Olaya con RUC No. 1101557823001 y la Compañía MERELPAR S.A. con RUC No. 1291739462001. Consecuentemente, la Administración Tributaria en ejercicio de sus facultades establecidas en los artículos 67, 68, 87 y siguientes del Código Tributario, en el segundo numeral del artículo 2 de la Ley de Creación del Servicio de Rentas Internas, en los artículos 22 y siguientes de la Ley de Régimen Tributario Interno, artículos 107-A, 107-B y 107-C de la Ley de Régimen Tributario Interno, y artículos 273, 274 y 275 del Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno, con fecha 6 de enero de 2020 emitió y legalmente notificó a la contribuyente Cenelia del Cisne Quichimbo Díaz el Oficio de Comunicación de Diferencias No. PSD-GTROCDC20-00000003-M, dentro del proceso de verificación del cumplimiento de sus obligaciones tributarias respecto a la declaración y pago del impuesto a la renta

del ejercicio fiscal 2013, concediéndole el plazo de veinte (20) días hábiles para que presente la declaración sustitutiva correspondiente o los documentos que justifiquen las diferencias detectadas por transacciones consideradas inexistentes en su declaración del impuesto a la renta del ejercicio fiscal 2013 por un monto de USD. 98.781,50 al identificarse dichas transacciones consignadas por la contribuyente Cenelia del Cisne Quichimbo Díaz dentro del TOTAL COSTOS Y GASTOS en su declaración del impuesto a la renta del ejercicio fiscal 2013 como supuestamente realizadas con el ciudadano Jose Wilmer Narro Olaya y la Compañía MERELPAR S.A., quienes mediante las Resoluciones No. DZ7-GPNRASC18-00000001-M y No. DZ5-GTRRASV16-00000005-M -respectivamente- fueron catalogados como persona natural con transacciones inexistentes y empresa fantasma. (fs. 267 vuelta expediente de instancia).

4.5.- La institución recurrente señala que la interpretación que realiza el Tribunal de instancia respecto a la calificación del hecho económico, con base en lo dispuesto en el artículo 17 del Código Tributario, y en concordancia de lo instruido en el artículo 139 del Código Tributario y en los artículos 273 y 275 del Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno, la interpretación que se le debió dar a esta norma, entendiendo su verdadero espíritu a través de un ejercicio interpretativo gramatical, ha debido considerar que la ciudadana Cenelia del Cisne Quichimbo Díaz no ha justificado razonablemente el motivo de la omisión de rubros en el valor de la base imponible a partir de la cual se determina el respectivo impuesto a la renta que le correspondía pagar, por lo que se puede concluir el ocultamiento deliberado, lo que permite la extensión de la facultad determinadora de conformidad con la Ley, esto es hasta seis (06) años. Indica que el texto del artículo 17 del Código Tributario, establece que los actos del contribuyente deberán tener sustancia económica para fines tributarios; por lo tanto, le corresponde al contribuyente demostrar tanto la sustancia económica objetiva de las transacciones como la motivación de negocios subjetiva que está detrás de las mismas que respalda sus registros contables y sus declaraciones tributarias, lo cual ha sido ratificado en sendas sentencias jurisprudenciales emitidas por la Corte Nacional de Justicia. (fs. 268 vuelta y 269 expediente de instancia).

4.6.- La institución recurrente concluye su recurso indicando que de un correcto estudio hermenéutico de la norma se puede verificar en relación con la aplicación del artículo 17 del Código Tributario, durante la ejecución del referido proceso determinativo, en reconocimiento a los derechos de defensa y debido proceso respecto a la contribuyente Cenelia del Cisne Quichimbo Díaz que se le concedió el plazo de veinte (20) días hábiles para que presente la declaración sustitutiva correspondiente o los documentos que justifiquen las diferencias detectadas por transacciones consideradas inexistentes en su declaración del impuesto a la renta del ejercicio fiscal 2013 por un monto de USD. 98.781,50, y que de acuerdo con la información que reposa en las bases de datos de la Administración Tributaria y tal como consta documentado en el expediente a que corresponde la Liquidación de Pago No. 23202006500406116, la ciudadana Cenelia del Cisne Quichimbo Díaz con RUC No. 1103073894001,

en el proceso de control iniciado con el Oficio de Comunicación de Diferencias No. PSD-GTROCDC20-00000003-M legalmente notificado el 6 de enero de 2020 respecto a la declaración del impuesto a la renta del ejercicio fiscal 2013, si bien presentó mediante el trámite No. 123012020002879 del 29 de enero de 2020, información y documentación relacionada con las transacciones observadas en su declaración del impuesto a la renta del ejercicio fiscal 2013; sucumbido el plazo concedido en el precitado Oficio de Comunicación de Diferencias, y por cuanto la contribuyente no proporcionó a la Administración Tributaria información o documentación adicional, e igualmente, no presentada la declaración sustitutiva requerida, la Administración Tributaria en cumplimiento de las disposiciones legales antes referidas procedió a emitir y legalmente notificar la Liquidación de Pago No. 23202006500406116 por concepto del impuesto a la renta del ejercicio fiscal 2013. (sic). (fs. 270 vuelta expediente de instancia). **4.7.-** En tanto que en la aclaración se menciona que el hecho económico no es solamente un medio por el que la Administración Tributaria pueda contrarrestar la evasión fiscal sino también para apoyar la igualdad fiscal sustancial, igualdad que no significa creer que dos operaciones que tengan resultados económicos similares deban recibir el mismo tratamiento impositivo desatendiendo su instrumentación jurídica; en consecuencia, previo a la aplicación del hecho económico se debe observar el tratamiento tributario que las normas dispositivas establecen para cada caso, de lo contrario la Administración Tributaria estaría actuando sobre supuestos económicos que soslayan el principio de legalidad y en consecuencia el principio de irretroactividad. Señala que el hecho económico se encuentra previsto en la normativa tributaria ecuatoriana, la Administración Tributaria no puede dejar de alegarlo en un proceso de determinación cuando existen claros indicios de que el sujeto pasivo utiliza figuras jurídicas para evadir impuestos. (fs. 40 expediente de casación). **4.8.- Contestación al recurso.-** Corrido traslado con el recurso admitido, mediante escrito presentado el 7 de marzo de 2025, a las 11h54, la abogada Jennifer Vanessa Loachamin Bedoya, procuradora judicial de la señora Cenelia del Cisne Quichimbo Díaz, presenta la contestación al recurso interpuesto por la autoridad recurrente y menciona que en la única parte de la sentencia en la cual se menciona el artículo 17 del Código Tributario, norma alegada como infringida es en el numeral 4.2. denominado "De la contestación a la demanda", es decir, como uno de los argumentos de la misma Administración Tributaria para desconocer los gastos en fase administrativa; por lo que, para que una norma haya sido indebidamente interpretada tuvo que necesariamente haber sido utilizada en la motivación por parte de los juzgadores, situación que no se configura en el presente caso. (fs. 57 vuelta expediente de casación). **4.9.-** Así también cita varios fallos de la Sala Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia y menciona que del análisis jurisprudencial se reafirma la importancia de la materialidad y secuencialidad formal-material de las transacciones como elementos fundamentales en la determinación de la validez de los gastos deducibles. Menciona que la jurisprudencia ha sostenido que, aun cuando un vicio formal pueda ser

alegado, su falta de trascendencia en la decisión final del caso impide que tenga efectos sustanciales sobre la resolución adoptada. Así las decisiones de la Sala han establecido que la verificación de la existencia de transacciones reales y el cumplimiento de la secuencialidad formal material son determinantes para la deducibilidad de los gastos, sin que la omisión de una cita normativa afecte la validez de la decisión. (fs.59 expediente de casación). **4.10.-** Concluye la contestación mencionando que la línea jurisprudencial ratifica que aun cuando un vicio formal pueda ser alegado, su falta de trascendencia en la decisión final del caso impide que tenga efectos sustanciales sobre la resolución adoptada, ya que la causal quinta se fundamenta en hechos probados y no en presunciones. Esta postura fortalece la seguridad jurídica y garantiza la correcta aplicación de la normativa tributaria en función de la materialidad de las operaciones comerciales, como ocurre en la sentencia recurrida. (fs. 59 vuelta expediente de casación).

5.- Delimitación del problema jurídico.- 5.1.- En base a los argumentos esgrimidos por la institución recurrente, corresponde determinar si la sentencia impugnada ha incurrido en el caso quinto del artículo 268 del COGEP, por el vicio de errónea interpretación del artículo 17 del Código Tributario.

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

6.2.- Caso quinto.- El caso quinto del artículo 268 del COGEP ocurre *“ Cuando se haya incurrido en aplicación indebida, falta de aplicación o errónea interpretación de normas de derecho sustantivo, incluyendo los precedentes jurisprudenciales obligatorios, que hayan sido determinantes en la parte dispositiva de la sentencia o auto.”*. **6.3.- La errónea interpretación** *“ Se trata de la exégesis equivocada de la norma en su contenido mismo, independientemente de las cuestiones de hecho debatidas en la sentencia y del caso que trata de regular. La norma jurídica es la que gobierna el asunto, pero en sentido diverso, por lo tanto, yerra en el enfoque verdadero de ella, en su espíritu y alcances. Hay entonces insuficiencia del juicio o exceso al formularlo. El sentenciador acierta en la norma pero falla en su verdadero significado, alejándose de su espíritu y finalidad.”*¹. **6.3.1.-** La norma señalada como infringida es.- **a) Artículo 17 del Código Tributario.-** *“ Calificación del hecho*

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

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.° . **6.3.2.-** La casacionista para fundamentar su recurso alega, principalmente, que el vicio que se denuncia es de errónea interpretación del artículo 17 del Código Tributario, pues establece que el hecho generador se calificará conforme a su verdadera esencia y naturaleza jurídica, cualquiera que sea la forma elegida o la denominación utilizada por los interesados y que cuando el hecho generador se delimite atendiendo a conceptos económicos, el criterio para calificarlos tendrá en cuenta las situaciones o relaciones económicas que efectivamente existan o se establezcan por los interesados, con independencia de las formas jurídicas que se utilicen; generando -dentro del proceso de determinación que concierne a la presente litis- como resultado que el tributo no haya sido declarado, ni pagado en todo o en parte, lo cual se ha detectado respecto a la actora en relación con el ejercicio fiscal 2013, lo que evidentemente ha sido determinante en la parte dispositiva de la sentencia. Afirma que la actora con un comportamiento, a todas luces deliberado, ha perjudicado al fisco a través del no pago del debido impuesto a la renta generado con base en los ingresos percibidos menos las reales y sustentadas deducciones y por ella injustificadamente incrementadas en su declaración. La Administración Tributaria estima que se ha cometido un error respecto a la interpretación que se le da a la norma dispuesta en el artículo 17 del Código Tributario, desestimándose infundadamente el alcance de las normas para establecer el hecho económico; en consecuencia, previo a la aplicación del hecho económico se debe observar el tratamiento tributario que las normas dispositivas establecen para cada caso. Por lo que, es necesario que se le otorgue al artículo 17 del Código ibídem el alcance que realmente amerita con el propósito de unificar la interpretación jurisprudencial respecto al ejercicio de la facultad determinadora en relación con las transacciones informadas como realizadas a empresas fantasmas y personas naturales con transacciones inexistentes en el proceso de determinación. **6.3.3.-** Esta Sala especializada en observancia estricta del yerro alegado con sustento en el caso quinto del artículo 268 del COGEP, esto es, error in judicando, inicia el análisis a partir de los hechos no controvertidos y de los hechos probados en instancia, conforme lo advierte la técnica casacional. Así, entre los hechos no controvertidos encontramos: **i.** La actora presentó el 26 de marzo de 2014 la declaración de impuesto a la renta del ejercicio fiscal 2013 con formulario No. 80670974 y adhesivo No. 870895515977. El 17 de marzo de 2016 mediante formulario No. 114378251 y adhesivo No. 991233239421 presentó una declaración sustitutiva de impuesto a la renta del ejercicio fiscal 2013, misma que fue considerada para la emisión de la liquidación de pago. (fj. 259 vuelta). **ii.** El 4 de enero de 2020 se notificó la

comunicación de diferencias No. PSD-GTROCDC20-00000003-M y el 16 de marzo de 2020 se notificó la liquidación de pago No. 232020206500406116. (fj. 260). Entre los hechos probados tenemos: **i.** Los motivos en que se fundamenta la administración tributaria para sostener que no se ha demostrado el hecho económico son insuficientes. (f. 262). **ii.** Los motivos que sustentan la falta de demostración del hecho económico obedece a cuestiones que no pueden ser demostradas en su totalidad por la actora, afectando su derecho a la defensa. (fj. 262). **iii.** La actora justificó documentalmente las transacciones identificadas en la tabla 7 de la liquidación de pago, cumpliéndose con el ciclo contable al que se refiere la Resolución 07-2016 de la Corte Nacional de Justicia. (fj. 262). **iv.** El acto impugnado no está debidamente motivado. (fj. 262 vuelta). **6.3.4.-** Esta Sala especializada ha señalado de manera reiterada que el recurso de casación es extraordinario, excepcional, de alta técnica jurídica, que cuestiona de manera concreta el vicio o los vicios en los que incurre el juzgador de instancia en su decisión, de manera que es obligación del recurrente fundamentar de manera adecuada y suficiente su recurso. Así, se advierte que la casacionista acusa el vicio de errónea interpretación del artículo 17 del Código Tributario, siendo que revisado el fallo impugnado no se observa que el mismo haya sido utilizado expresamente por los juzgadores de instancia a efectos de fundamentar la resolución que adoptan, sino que únicamente ha sido referido al momento de citar los argumentos de contestación a la demanda, de tal forma que al no haber sido aplicado, mal pudo haber sido mal interpretado el artículo en cuestión, y aun en el hipotético de sostener una aplicación implícita, no se observa que la recurrente haya generado una línea argumentativa respecto a qué parte del art. 17 es el que supuestamente estaría aplicado y mal interpretado, pues no se refieren a conceptos económicos y mucho menos a algún acto jurídico. El yerro así evidenciado en el recurso no puede ser subsanado por esta Sala y constituye motivo suficiente para rechazar el mismo. **6.3.5.-** Sin embargo de lo dicho, es importante recalcar que en el considerando cuarto del fallo se establece que: *“En este contexto corresponde a este tribunal establecer, por una parte, la pertenencia de la administración tributaria, al observar los gastos registrados en la declaración de impuesto a la renta del ejercicio fiscal 2013, por no demostrarse el hecho económico de los comprobantes detallados en la Tabla 7 del acto impugnado; emitidos por los proveedores MERELPAR S.A. y NARRO OLAYA JOSE WILMER considerados por la administración tributaria como empresa inexistente, fantasma o supuesta; o sociedad con actividades supuestas y/o transacciones inexistentes y como persona natural con actividades supuestas/ transacciones inexistentes, respectivamente;”*; es decir que el Tribunal Distrital enfoca su análisis en determinar si se demostró o no el hecho económico en las transacciones observadas por la administración tributaria, sin referirse siquiera a los elementos constitutivos del hecho económico, como para alegar que exista una aplicación y por ende una errónea interpretación.. De ahí que en el considerando 8.5 llega a concluir que: *“Conforme el análisis realizado por este Tribunal, en mérito de la evidencia procesal,*

*conviene en señalar los motivos en los que se fundamenta la administración tributaria, "hecho relevante", para sostener que no se ha demostrado el hecho económico, obedecen items de los cuales los cuatro primeros se establece que los mismos han sido señalados sin realizarse un análisis lógico, fundamentado y demostrativo, **que no son suficientes, que conlleven a establecer inequívocamente la inexistencia del hecho económico** y dejar de lado que los demás motivos obedecen a hechos e información o documentos de terceros que no pueden ser imputables a la actora."* (El resaltado nos corresponde). En tal virtud, se evidencia que los jueces distritales llegan a la conclusión de que no hay motivos suficientes que permitan tener certeza de la inexistencia del hecho económico en las transacciones observadas por la administración, de tal modo que resuelve que el acto impugnado no está motivado. Por los antecedentes expuestos, al no verificarse aplicación el art. 17 reprochado, no podría producirse una errónea interpretación; y, por otro lado, se evidencia que en el fallo de instancia también los juzgadores establecen que el acto impugnado no está motivado, y aquello no ha sido cuestionado con el recurso de casación, evidenciándose por este lado, intrascendencia en el cargo alegado.

7.- Decisión

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

7.2.-NO CASAR el fallo dictado el 25 de mayo de 2022, a las 16h52, por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el Distrito Metropolitano de Quito, provincia de Pichincha, en el juicio de impugnación No. 17510-2020-00248.

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

7.4.- Sin costas.

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

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

GUSTAVO ADOLFO DURANGO VELA
JUEZ NACIONAL

MORALES ORDÓÑEZ GILDA ROSANA
JUEZA NACIONAL



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



273746042-DFE

Juicio No. 09501-2020-00240 RESOLUCION 685-2025

CONJUEZ PONENTE: ALBAN ZAMBONINO MARCO VINICIO, CONJUEZ NACIONAL (PONENTE)

AUTOR/A: ALBAN ZAMBONINO MARCO VINICIO

CORTE NACIONAL DE JUSTICIA. - SALA ESPECIALIZADA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL DE JUSTICIA. Quito, viernes 3 de octubre del 2025, las 15h40. **Resolución de fácil comprensión**

El análisis en casación encuentra que no se configura el caso 1 del art. 268 del COGEP, analizado los principios de especificidad y trascendencia, no se encuentra que se haya vulnerado el derecho a la defensa ni ninguna norma procesal que haya viciado al proceso de nulidad.

VISTOS: El Tribunal de la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, conformado por los jueces nacionales: doctor Marco Vinicio Albán Zambonino (ponente E), doctor Gustavo Durango Vela (E) y doctor Diego Patricio Gordillo Cevallos (E), dictan la siguiente sentencia dentro de la causa No. 09501-2020-00240.

1. Antecedentes Procesales

1.1. En el caso puesto en nuestro conocimiento, el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el cantón Guayaquil, provincia del Guayas, estableció el siguiente objeto de la controversia:

“1.- Establecer si en la Resolución Impugnada, el Servicio Nacional de Aduana del Ecuador, justificó la negativa del Reclamo Administrativo No. 112-2019. 2.- Determinar si la Administración Aduanera procedió adecuadamente y conforme a derecho en la aplicación de las normas de valoración, previstas tanto por la OMC como por la Comunidad Andina.”

1.2. En la sentencia recurrida se resolvió declarar con lugar la demanda deducida por la compañía NEYMATEX S.A., en contra del Director General y la Directora Nacional de Intervención del Servicio Nacional de Aduana del Ecuador.

1.3. El SENA, interpone recurso de casación en contra de la sentencia de 11 de mayo de 2021 a las

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

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

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

13h19, expedida por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el cantón Guayaquil, provincia del Guayas; dentro del juicio No. 09501-2020-00240, argumentando el caso 1 del art. 268 del ^a COGEP°.

La compañía NEYMATEX S.A., presentó demanda de impugnación contra de la Resolución No. SENAE-DNJ-2020-0043-RE, de 29 de junio de 2020, emitida por el Director Nacional Jurídico Aduanero del SENAE, mediante la cual resuelve declarar sin lugar el reclamo administrativo de impugnación No.112-2019 y ratifica la legalidad y validez de la Determinación de Control Posterior No. JCP1-2018-0039-D001.

1.4. Mediante auto de 3 de febrero del 2025 a las 09h52, dictado por el doctor Marco Vinicio Albán Zambonino, Conjuez Nacional de la Corte Nacional de Justicia, admitió el recurso de casación interpuesto por el SENAE, por el caso 1 del art. 268 del COGEP, por el vicio de falta de aplicación de los arts. 22 del Tratado de Creación del Tribunal Andino de Justicia de la Comunidad Andina; y, 123 del Estatuto del Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina.

Es pertinente aclarar, que el Auto de admisibilidad incurre en un *lapsus calami*, ya que se determina que admite el recurso de casación falta de aplicación, del ^a Art. 22 del Tratado de Creación del Tribunal Andino de Justicia de la Comunidad Andina°, cuando el artículo argumentado es el 33 del Tratado de Creación del Tribunal Andino de Justicia de la Comunidad Andina; consecuentemente es dicha normativa la que se va a analizar esta Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia.

2. Competencia

2.1. Acta de sorteo y normas que determinan la competencia.- Sorteo de la causa número 09501-2020-00240, efectuado por la Presidencia de la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, el 13 de mayo del 2025, mediante el que se radicó la competencia en este Tribunal de Casación.

2.2. 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).

2.3. En tal virtud, según lo que dispone el artículo 160.1 del Código Orgánico de la Función Judicial, el Tribunal en su actual integración es el conformado por los doctores Diego Gordillo Cevallos, Juez Nacional Encargado; Gustavo Durango Vela, Juez Nacional Encargado; y, Marco Vinicio Albán

Zambonino, Juez Nacional Encargado (ponente); quienes avocan conocimiento y son competentes para resolver el presente recurso de casación. Actúa el doctor Diego Patricio Gordillo Cevallos, en virtud del acta de sorteo de 1 de julio del 2024, en reemplazo del doctor José Suing Nagua, quien actualmente es el Presidente (E) de la Corte Nacional de Justicia. En virtud del sorteo realizado por el Presidente (E) de la Corte Nacional de Justicia, el 26 de agosto de 2025, actúa el doctor Marco Vinicio Albán Zambonino, en encargo del despacho de la doctora Rosana Morales Ordoñez.

3. Validez procesal

3.1. 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 para el efecto.

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 1 del art. 268 del COGEP.

4.1.1 Que existe falta de aplicación de los arts. 33 del Tratado de Creación del Tribunal Andino de Justicia de la Comunidad Andina; y 123 del Estatuto del Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina. Que es evidente que el segundo objeto de la controversia, versa sobre aplicación de normas comunitarias, específicamente la que se refiere a valoración aduanera.

4.1.2 Que por tratarse de normas comunitarias, el Tribunal, debía aplicar los artículos mencionados, y elevar a consulta prejudicial respecto a las normas que conforman el ordenamiento jurídico de la CAN, que se aplicaron y se controvirtieron.

4.1.3 Que dentro de la presente causa jamás se efectuó la consulta prejudicial, que resultaba obligatoria, y resolvieron la causa sin haber recibido la interpretación autorizada de las normas comunitarias, por lo tanto, el Tribunal incurre en una falta de aplicación de dichas normas procesales.

4.1.4 Que el Ecuador al ser miembro de la Comunidad Andina está obligado a solicitar la consulta prejudicial, que el no realizar la consulta constituye un incumplimiento del país miembro respecto de las obligaciones del ordenamiento jurídico de la Comunidad Andina.

4.1.5 Que se puede evidenciar que el Tribunal, al fijar el punto de controversia mencionado, y no realizar la consulta prejudicial obligatoria, inobservó normativa supranacional que correspondía

aplicar y que por ser un órgano judicial de única instancia, estaba obligado de oficio a solicitar la interpretación prejudicial de dichas normas jurídicas así como de las que consideraba necesarias emplear en el proceso, y, aplicar la interpretación al caso concreto al momento de dictar su sentencia.

4.1.6 Que tanto las alegaciones de la parte actora y del SENAE, estaban enfocadas en determinar si se había realizado la correcta aplicación del primer método de valoración, para lo cual se interpretó y mencionó normativa supranacional que el Tribunal estaba obligado a aplicar en el presente caso, pero habiendo realizado la consulta prejudicial y teniendo a la mano el pronunciamiento del Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina, por lo tanto dicha falta de aplicación del art. 33 del Tratado de Creación del Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina, así como la falta de aplicación del Artículo 123 del Estatuto del Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina, es decir la omisión de consulta prejudicial, trae consigo la omisión de solemnidad sustancial de competencia contemplada en el numeral 2 del artículo 107 del COGEP en concordancia con el art. 76, numeral 7, literal k) de la Constitución.

4.1.7 Que dicha falta de aplicación de las normas indicadas trae como consecuencia la omisión de solemnidad sustancial de competencia, por lo que vicia al proceso de nulidad insubsanable.

4.1.8 Que al no aplicar los artículos mencionados se incumple la Resolución 14-2017 de la Corte Nacional de Justicia.

4.1.9 Que la motivación del fallo consta en el considerando séptimo, numeral 7.5 al 7.5.5.

4.1.10 Que la interpretación prejudicial era obligatoria considerando que la controversia era de los métodos de valoración y el Tribunal no lo realizó, y se emite sentencia dejando en indefensión a la administración aduanera.

4.1.11 Que la trascendencia se da por la actuación del Tribunal A quo, que causa indefensión y está influyo en la decisión de la causa; si se realizaba la consulta, siendo esta obligatoria, el fallo hubiera sido diferente determinándose que los métodos de valoración realizados por el SENAE eran correctos.

4.1.12 Que por todo lo expuesto solicita que se case la sentencia dictada por el tribunal de instancia.

5.- La compañía NEYMATEX S.A., en la contestación del recurso de casación propuesto por el SENAE, únicamente señala que se proceda a sustanciar como la ley lo exige en el presente proceso.

6. Problema jurídico

6.1. Determinar si la sentencia objeto del recurso de casación, incurre en los vicios de falta de aplicación de los arts. 33 del Tratado de Creación del Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina; y 123 del Estatuto del Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina; al amparo del caso 1 del art. 268 del COGEP.

7. Análisis del Tribunal de Casación

7.1. El recurso de casación interpuesto se fundamenta en el caso 1 del art. 268 del Código Orgánico General de Procesos que establece: **“Art. 268.- CASOS.-** El recurso de casación procederá en los siguientes casos: **1.** Cuando se haya incurrido en aplicación indebida, falta de aplicación o errónea interpretación de normas procesales, que hayan viciado al proceso de nulidad insubsanable o causado indefensión y hayan influido por la gravedad de la transgresión en la decisión de la causa, y siempre que la respectiva nulidad no haya sido subsanada en forma legal”.

7.1.1. El caso 1, se refiere a la violación de normas procesales o también llamados errores *in procedendo*, los mismos que pueden viciar el proceso, sea por nulidad insanable o por haber provocado la indefensión. Esta violación puede estar dada, como se ha alegado, por la falta de aplicación de normas de derecho, que consiste en la falta que incurre el Juez al no aplicar la disposición legal pertinente.

7.1.2 Sobre la falta de aplicación Luis Tolosa señala 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 (Tolosa Villabona, Luis Armando,. 2008, Teoría y Técnica de la Casación, Bogotá ± Colombia Ediciones Doctrina y Ley Ltda., pág. 359); es decir, la falta de aplicación se configura cuando el juez deja de aplicar al caso controvertido normas sustanciales que ha debido aplicar y que, de haberlo hecho, habrían determinado que las decisiones adoptadas en sentencia fuesen diferentes de las acogidas.

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

TRATADO DE CREACIÓN DEL TRIBUNAL DE JUSTICIA DE LA COMUNIDAD ANDINA

^a **Artículo 33.-** Los jueces nacionales que conozcan de un proceso en el que deba aplicarse o se controvierta alguna de las normas que conforman el ordenamiento jurídico de la Comunidad Andina, podrán solicitar, directamente, la interpretación del Tribunal acerca de dichas normas, siempre que la sentencia sea susceptible de recursos en derecho interno. Si

llegare la oportunidad de dictar sentencia sin que hubiere recibido la interpretación del Tribunal, el juez deberá decidir el proceso.

En todos los procesos en los que la sentencia no fuere susceptible de recursos en derecho interno, el juez suspenderá el procedimiento y solicitará directamente de oficio o a petición de parte la interpretación del Tribunal°.

ESTATUTO DEL TRIBUNAL DE JUSTICIA DE LA COMUNIDAD ANDINA

^a Artículo 123.- Consulta obligatoria.- De oficio o a petición de parte, el juez nacional que conozca de un proceso en el cual la sentencia fuera de única o última instancia, que no fuere susceptible de recursos en derecho interno, en el que deba aplicarse o se controvierta alguna de las normas que conforman el ordenamiento jurídico de la Comunidad Andina, deberá suspender el procedimiento y solicitar directamente y mediante simple oficio, la interpretación del Tribunal.°

7.3 Esta Sala Especializada de lo Contencioso Tributario, estima pertinente iniciar el análisis detallando lo establecido por el Tribunal de instancia, en la sentencia impugnada, que en su parte pertinente señala lo siguiente:

^a 7.- MOTIVACIÓN.- (¼).- **7.5.3)** Respecto al tema controvertido el Tribunal señala que el importador NEYMATEX con RUC Nro. 0992135700001, fue notificado con oficio Inicio de Control Posterior Nro. JRP1-2018-00039-I001 de fecha 01 de octubre de 2018, para la verificación del cumplimiento de las obligaciones tributarias dentro de los períodos fiscales 2014 y 2015. Posteriormente, revisada y recopilada toda la información del control, se notifica al importador mediante Informe Preliminar de Resultados de Control Posterior Nro. JCP1-2018-0039-P001, de fecha 16 de septiembre de 2019, para que en un plazo de diez (10) días hábiles sustente las observaciones que la aduana había establecido. El importador generó una respuesta con documento Nro. SENAE-DSG-2019-9633-E, que la aduana no consideró suficiente para cambiar la conclusión de dicho informe preliminar, lo que provocó la emisión de la Determinación de Control Posterior Nro. JCP1-2018-0039-D001 de fecha 01 de octubre de 2019, que concluye, entre otras cosas, en lo siguiente: *“¼La administración aduanera del análisis realizado y de conformidad con los fundamentos de derecho y de hecho expuestos, evidenció que: 1.- Se verificó la existencia de transferencias adicionales realizadas por el representante legal de la compañía NEYMATEX S.A., señor Ramos Pilco Nelson Vinicio a través de la cuenta del banco Pichincha Nro. 4311002477 durante los años 2014 y 2015 a los principales proveedores de su representada, dichas transferencias están relacionadas con los refrendos detallados en el Cuadro Nro. 14.° 2.- El señor Ramos Pilco*

Nelson Vinicio, representante legal de la compañía NEYMATEX S.A. no presentó ningún documento o registro de soporte del por qué realizó pagos a los principales proveedores de NEYMATEX S.A. (1/4)° ^a 3.- El representante legal no tiene importaciones o actividad económica particular como persona natural que justifique los pagos realizados a los proveedores (1/4) desde su cuenta personal número 4311002477 (1/4)° ^a En virtud de lo expuesto y en apego a los apartados anteriores se procede con el respectivo ajuste de valor de acuerdo a lo establecido en el primer método de las normas de valoración de la OMC que indica: ^a El valor en aduana de las mercancías será el valor de transacción, es decir, el precio realmente pagado o por pagar de las mercancías cuando éstas se venden para su exportación al país de importación ajustado de conformidad con lo dispuesto en el artículo 8°. Dicho ajuste de valor, determina una diferencia de valor en aduana de USD \$ 2.250.451,43, generando un total de tributos a pagar de USD \$ 1.012.004,08, valores que el importador ha impugnado a través de esta acción judicial. En función de aquello le corresponde al tribunal analizar la metodología aplicada por la aduana para ajustar el primer método de valoración aduanera, en aplicación del artículo 1 del Acuerdo sobre Valoración de la OMC y sus Notas Interpretativas. Debemos entender primero que ^a valor en aduana° no es otra cosa que la aplicación de los métodos y procedimientos establecidos en las normas supranacionales de la materia, siendo la principal, el Acuerdo sobre Valoración de la OMC. Dichos ^a métodos°, son seis (6) y están detallados con sus respectivos nombres en el artículo 3 de la Decisión 571 de la CAN. Su aplicación debe respetar su orden natural, es decir, siempre se empieza por el primer método y si se descarta, el siguiente en aplicar sería el segundo método, así sucesivamente. El primer método, se conoce como ^a VALOR DE TRANSACCIÓN DE LAS MERCANCÍAS IMPORTADAS°, y la definición está en la primera parte del artículo 1 del Acuerdo sobre Valoración de la OMC, que señala: ^a El valor en aduana de las mercancías importadas será el valor de transacción, es decir, el precio realmente pagado o por pagar por las mercancías cuando éstas se venden para su exportación al país de importación, ajustado de conformidad con lo dispuesto en el artículo 8, siempre que concurren las siguientes circunstancias: (1/4)°. El numeral 2 del artículo 8 de la Resolución 1684 de la SGCAN, señala lo siguiente: ^a El precio realmente pagado o por pagar es el precio de las mercancías importadas y constituye el pago total que por estas mercancías ha hecho o va a hacer efectivamente el comprador al vendedor, de manera directa y/o de manera indirecta en beneficio del mismo vendedor.°. En palabras sencillas, el PRPP es el precio total que se paguen por las mercancías importadas, incluyendo cualquier forma de pago tanto en plazo como en beneficiario. Adicionalmente en el párrafo 7 del Anexo III del Acuerdo sobre Valoración de la OMC, se señala lo siguiente: ^a 1/4 7. El precio realmente pagado o por pagar comprende todos los pagos realmente efectuados o por efectuarse, como condición de la venta de las mercancías importadas, por el comprador al vendedor, o por el comprador a un tercero para satisfacer una obligación del vendedor°. (Énfasis agregado). El

literal r) del artículo 2 de la Resolución 1684 de la SGCA, indica lo siguiente: ^a r) *Venta: Operación de comercio mediante la cual se transfiere la propiedad de una mercancía a cambio del pago de un precio.*^o. Por lo tanto, la Comunidad Andina y por ende Ecuador, entiende por VENTA a la operación de comercio que haya tenido un pago y la transferencia de la propiedad del bien. El Servicio Nacional de Aduana del Ecuador, a través de la Dirección Nacional de Intervención, aplicó un ajuste al primer método de valoración: Valor de Transacción de las mercancías importadas, sin embargo no se explica sobre la base de qué dato objetivo y cuantificable se sustenta el ajuste al valor de transacción, señalando únicamente como justificativo del ajuste que las transferencias a proveedores encontradas en la cuenta personal del gerente de Neymatex, coinciden en su mayoría con las fechas de los pagos reportados como parte de las mercancías importadas, así lo establece la aduana en la determinación de Control posterior, al expresar: ^a *Cabe mencionar que la visita de control fue realizada con fecha 10 de septiembre ya que como parte del proceso de control para la Administración Aduanera se suscitaron dudas sobre la exactitud del valor de transacción declarado por el importador (1/4) debido a la existencia de transferencias desde la cuenta del representante legal señor Nelson Ramos Pilco del Banco de Pichincha de Panamá # 431100477 a los principales proveedores de la empresa sujeta a análisis (1/4) y considerando que el mencionado señor no registra importaciones y su RUC se encuentra suspendido desde el 29 de marzo de 2010 (1/4) la información solicitada mediante ACTA Nro. JCP1-2018-0039-AER002, en relación a las mencionadas transferencias, constituyen elementos probatorios para la Administración Aduanera (1/4) ± Página 53 y 54 ± (resaltado corresponde al tribunal). El acta a la que se hace referencia no constituye per se prueba del ajuste, ya que la administración debía sustentar y demostrar que esos pagos correspondían a las declaraciones aduaneras de importación observadas, estableciendo además a cuál declaración aduanera de importación afecta cada una de las transferencias con datos objetivos y cuantificables, dejando a un lado estimaciones, apreciaciones o presunciones, que le conducen a realizar una errónea determinación del valor de transacción en base a ELEMENTOS O INDICADORES DE RIESGO, lo cual es aplicable para descartar el primer método de valoración, y realizar un ajuste en base a los métodos secundarios conforme a las normas de valoración. Respecto a los datos objetivos y cuantificables la Resolución 1684 de la SGCAN señala lo siguiente: ^a *Artículo 61. Datos objetivos y cuantificables de la Resolución 1684 de la SGCA. 1. La información o datos suministrados sobre cualquiera de los elementos constitutivos del valor en aduana, deben ser objetivos y cuantificables, es decir, deben ser conocidos y aparecer en los respectivos documentos soporte. 2. Los datos deben ser ^a objetivos^o, o sea, deben basarse únicamente en elementos de hecho sin interpretaciones personales. Deben ser ^a cuantificables^o, es decir, debe ser posible fijar su monto mediante cantidades y cifras. No deben basarse en estimaciones, apreciaciones o presunciones ni en la experiencia personal. A falta de estos datos objetivos y cuantificables, no podrán hacerse los ajustes al precio pagado o por pagar**

y no podrá aplicarse el Método del Valor de Transacción, según lo dispuesto por el artículo 1 del Acuerdo sobre Valoración de la OMC y lo señalado en el artículo 5 de este Reglamento. (1/4)° (resaltado no es parte del texto original). En virtud de que la administración aduanera, al establecer un ajuste al primer método de valoración aduanera: Valor de Transacción de las mercancías importadas, no consideró datos objetivos y cuantificables suficientes y válidos que soporten el valor establecido en la Determinación de Control Posterior Nro. JCP1-2018-0039-D001, incumple con las normas establecidas en el Acuerdo sobre Valoración de la OMC, pues al no ser viables los ajustes al valor de transacción, ha negado de manera improcedente y sin sustento jurídico el reclamo administrativo No. 112-2019, lo que conlleva a declarar la invalidez del acto impugnado y de su antecedente, al amparo del numeral 2 del Art. 139 del Código Tributario, por haberse emitido con vicios de procedimiento°. (el subrayado es de esta Sala).

7.4 Cuando se fundamenta el vicio de falta de aplicación, se ha establecido por parte de esta Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, que para la fundamentación de estos cargos se requiere que en la argumentación se determine lo siguiente: i) Determinar cuál es la norma a aplicarse a los hechos materia de la litis y que el juzgador dejó de aplicarla; ii) Argumentar sobre las razones por las cuales se debía aplicar la norma propuesta; iii) Determinar que norma fue aplicada en lugar de aquella que da solución al problema jurídico materia de la decisión judicial; y, iv) Demostrar la incidencia o trascendencia del vicio en la decisión tomada por el juzgador.

En el presente caso el casacionista no determina que norma fue aplicada en lugar de aquella que da solución al problema jurídico; ni determina la trascendencia del vicio en la decisión tomada por el juzgador; consecuentemente existe falta de técnica casacional al argumentar la falta de aplicación de una norma, lo cual no puede ser subsanado por esta Sala de Casación.

7.5 Sin embargo de lo mencionado hay que señalar que, conforme lo alegado por el SENAE, el vicio se refiere a la falta de aplicación de normas procesales constantes en el ámbito de regulación y competencia de la Comunidad Andina de Naciones; en la verificación del cumplimiento de las obligaciones tributarias dentro de los períodos fiscales 2014 y 2015; ya que argumenta que verificó la existencia de transferencias adicionales desde la cuenta del representante legal de la compañía NEYMATEX S.A., señor Nelson Ramos Pilco del Banco de Pichincha de Panamá, a los principales proveedores de su representada, en virtud de ello el SENAE, realiza ajustes al primer método de valoración aduanera, en aplicación del artículo 1 del Acuerdo sobre Valoración de la OMC y sus Notas Interpretativas.

7.6 El Tribunal *A quo*, en su análisis determina que SENAE, a través de la Dirección Nacional de Intervención, aplicó un ajuste al primer método de valoración ^aValor de Transacción de las mercancías importadas^o; sin embargo no se explica sobre la base de qué dato objetivo y cuantificable se sustenta el ajuste al valor de transacción, señalando únicamente como justificativo del ajuste que las transferencias a proveedores encontradas en la cuenta personal del gerente de Neymatex, coinciden en su mayoría con las fechas de los pagos reportados como parte de las mercancías importadas; determina el Tribunal que la Administración debía sustentar y demostrar que esos pagos correspondían a las declaraciones aduaneras de importación observadas, estableciendo además a cuál declaración aduanera de importación afecta cada una de las transferencias con datos objetivos y cuantificables, conforme lo dispone el art. 61 la Resolución 1684 de la SGCAN; dejando a un lado estimaciones, apreciaciones o presunciones, que le conducen a realizar una errónea determinación del valor de transacción en base a elementos o indicadores de riesgo, lo cual es aplicable para descartar el primer método de valoración. En tal virtud establece el Tribunal de instancia que el SENAE al no considerar datos objetivos y cuantificables suficientes y válidos que soporten el valor establecido en la Determinación de Control Posterior Nro. JCP1-2018-0039-D001, incumple con las normas establecidas en el Acuerdo sobre Valoración de la OMC, pues al no ser viables los ajustes al valor de transacción, ha negado de manera improcedente y sin sustento jurídico el reclamo administrativo No. 112-2019, lo que conlleva a declarar la invalidez del acto impugnado y de su antecedente, al amparo del numeral 2 del art. 139 del Código Tributario.

7.7 Como se mencionó *ut supra* que el SENAE, en su recurso no demuestra la incidencia o trascendencia del vicio en la parte dispositiva dictada por el Tribunal, y cómo hubiese incidido en la decisión de la causa más cuando el actor no solicitó al Tribunal que efectúe la consulta prejudicial a la CAN; por el contrario el Tribunal *A quo*, determina que en la especie el SENAE no determina datos objetivos y cuantificables suficientes y válidos que soporten el valor establecido en la Determinación de Control Posterior, por lo que se incumple con las normas establecidas en el Acuerdo sobre Valoración de la OMC, pues al no ser viables los ajustes al valor de transacción, ha negado de manera improcedente y sin sustento jurídico el reclamo administrativo.

7.8 El recurrente confunde las acusaciones respecto a la causal primera, por un lado, alega indefensión, sin que se llegue a determinar la forma en cómo el vicio normativo le ha dejado sin derecho a la defensa, pues arguye que corresponde a la obligación del Tribunal de solicitar la interpretación prejudicial, sin embargo, aquello no forma parte del derecho a la defensa de una de las partes, considerando que el recurrente no solicitó que se formule la interpretación del Tribunal Andino de Justicia, en tal sentido la resolución de dicho Tribunal supranacional en nada le garantiza un derecho personal, pues como el propio recurrente señala, aquello corresponde a una obligación de los

juzgadores para la mejor aplicación de la normativa andina.

7.9 Por otro lado, alega la nulidad procesal, sobre este tema, es necesario recordar que encontramos coincidencia en la doctrina, al establecer dos principios principales que rigen las nulidades: el de ^aespecificidad^o y el de ^atrascendencia^o. El primero, ^apuede enunciarse diciendo que no hay nulidad sin texto legal expreso. A lo que podríamos agregar, que siendo el principio la validez y la excepción la nulidad, dichos textos legales deben ser de interpretación estricta.^o (Véscovi, Enrique, Teoría General del Proceso, 2da.ed., Temis, Bogotá, 2006, p. 264); respecto al segundo principio dice: ^aEn virtud del carácter no formalista del derecho procesal moderno, se ha establecido que para que exista nulidad no basta la sola infracción a la forma, si no se produce un perjuicio a la parte. La nulidad, más que satisfacer pruritos formales, tiene por objeto evitar la violación a las garantías en juicio. La nulidad tiene por fin no el solo interés legal en el cumplimiento de las formas y ritualidades que la ley fija para los juicios, sino la salvaguardia de los derechos de las partes.^o (Véscovi, ibídem, p. 264 ± 265). Estos principios se reflejan en la legislación ecuatoriana, precisamente en el art. 107 del COGEP, que dispone, que se podrá declarar la nulidad solamente cuando la ley señale expresamente tal efecto.

7.10 Si bien es cierto la obligación está prevista en la normativa andina, es necesario, encontrar si existe trascendencia que implique que se deba declarar la nulidad, pues con el nuevo ordenamiento procesal, la nulidad es la excepción, debiendo, en lo posible, salvaguardar la validez del proceso, subsanando la falta de formalidades.

7.11 Para la presente fecha, respecto a la obligación de justificar el hecho de que el Tribunal no haya solicitado la interpretación prejudicial obligatoria es necesario remitirse a la GUÍA PARA LA APLICACIÓN DEL CRITERIO JURÍDICO INTERPRETATIVO DEL ACTO ACLARADO EN LAS SOLICITUDES DE INTERPRETACIÓN PREJUDICIAL, que fue emitida por el Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina mediante Acuerdo 06-2023 de 7 de julio de 2023.

7.12 En este documento el Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina ha emitido directivas que deben tomarse en cuenta para justificar el hecho que los jueces que deben resolver una controversia en el marco de un proceso jurisdiccional de última o única instancia, en el que se debe aplicar o se discute una o más normas del ordenamiento jurídico comunitario y no se deba realizar la consulta obligatoria determinada en el Art. 33 del Tratado de Creación del Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina, en concordancia con el Art. 123 del Estatuto del Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina y la Resolución 14-2017 de la Corte Nacional de Justicia de Ecuador.

7.13 El Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina, en las interpretaciones prejudiciales No. 145-

IP-2022, 261-IP-2022,350IP-2022 Y 391-IP-2022, reconoció y adoptó la doctrina del acto aclarado es plenamente compatible con la figura de la consulta obligatoria prevista en los artículos antes referidos. El Tribunal concluyó que existen casos en los que el juez nacional no está obligado a solicitar una nueva interpretación prejudicial si es que ya se ha interpretado tal o tales normas con anterioridad, en una o más interpretaciones prejudiciales publicadas en la Gaceta Oficial del Acuerdo de Cartagena.

7.14 En el caso concreto este Tribunal encuentra que ya, en el PROCESO 03-IP-2022, publicado en la Gaceta Oficial del Acuerdo de Cartagena Año XL ± Número 5186 ya se encuentra un acto aclarado respecto a los métodos de valoración aduanera y las facultades de control de la administración aduanera, por lo que, en el supuesto caso que esta causal prospere, conforme el efecto previsto por la ley, correspondería devolver el proceso para que el Tribunal de origen formule la consulta de interpretación prejudicial, lo cual sería inoficioso dado que, en la actualidad, con total claridad se debe tomar en consideración la doctrina del acto aclarado, que hace que no en todos los casos sea necesario y obligatorio formular la consulta de interpretación prejudicial.

7.15 Es necesario destacar que, en todo caso, la consulta obligatoria sigue vigente, pero debe analizarse el ^a test° de los cuatro pasos, para verificar esa condición. Lo cual ya no es de consideración de este Tribunal de Casación sino de los Tribunales Distritales de lo Contencioso Tributario, lo cual efectivamente es un error cometido por el Tribunal de origen, que en este caso no explicó su decisión en ese sentido.

7.16 Sin embargo, en la especie, dicho error no tiene trascendencia que amerite que la sentencia deba ser casada, conforme lo antes explicado.

7.17 Sobre el tema, podemos recordar lo que la doctrina, al respecto nos enseña: ^aPara que el error pueda acusarse en Casación debe influir causalmente en la decisión, debe ser determinante y trascendente en la parte resolutive del fallo. Puede existir, pero si no trasciende en la decisión o no ha servido para motivar o fundamentar la parte resolutive del fallo, resulta inane o intrascendente. El recurrente entonces debe demostrar la importancia del error en la parte resolutive. Porque a lo contrario a lo sumo podría dar lugar a corrección doctrinaria.^o (Luis Tolosa, Teoría y Técnica de la Casación, Bogotá: Ediciones Doctrina y Ley, 2005, p. 366)

7.18 En el caso que nos ocupa, ni la argumentación del recurrente alcanza a explicar cómo el error normativo que acusa ha sido determinante en la resolución de la causa, ni se ha podido verificar de qué manera la falta de consulta de interpretación prejudicial ha podido influir en la decisión de los jueces. Pues como ya se explicó respecto a la formalidad omitida, tampoco se encuentra trascendencia que amerite la nulidad procesal. Por lo que no se ha podido evidenciar vulneración del derecho a la

defensa.

7.19 En virtud del análisis que antecede, no se configura el vicio de falta de aplicación de los arts. 33 del Tratado de Creación del Tribunal Andino de Justicia de la Comunidad Andina; y, 123 del Estatuto del Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina; al amparo del caso 1 del art. 268 del COGEP.

8. Resolución

8.1 Por las consideraciones antes referidas, esta Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, **ADMINISTRANDO JUSTICIA, EN NOMBRE DEL PUEBLO SOBERANO DEL ECUADOR, Y POR AUTORIDAD DE LA CONSTITUCIÓN Y LAS LEYES DE LA REPÚBLICA**, resuelve;

8.2. No casar la sentencia de 11 de mayo de 2021 a las 13h19, expedida por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el cantón Guayaquil, provincia del Guayas; dentro del juicio No. 09501-2020-00240.

8.3 En virtud de que la parte recurrente es el SENAE no existe caución sobre la que debamos pronunciarnos.

8.4. Actué 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.

8.5. Sin costas ni honorarios que regular.

8.6 Notifíquese, publíquese y devuélvase al Tribunal de origen.

ALBAN ZAMBONINO MARCO VINICIO

CONJUEZ NACIONAL (PONENTE)

GORDILLO CEVALLOS DIEGO PATRICIO

JUEZ NACIONAL (E) (E)

GUSTAVO ADOLFO DURANGO VELA

JUEZ NACIONAL



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



273981266-DFE

Juicio No. 09501-2021-00021 RESOLUCION 687-2025

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 7 de octubre del 2025, las 12h49. VISTOS: El Tribunal de la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, conformado por los jueces nacionales: doctora Rosana Morales Ordóñez (ponente), doctor Gustavo Durango Vela (E) y doctor Diego Patricio Gordillo Cevallos (E), dicta la siguiente sentencia dentro de la causa No.09501-2021-00021.

1. Antecedentes procesales

1.1. En el caso puesto en nuestro conocimiento, el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el cantón Guayaquil, provincia del Guayas, estableció el siguiente objeto de la controversia: ^ai) Establecer si son procedentes y ajustadas a derecho las diferencias por ingresos establecidas por la Administración Tributaria en la Liquidación de Pago por Diferencias en la Declaración de Impuesto a la Renta del año 2016, de la contribuyente ahora parte actora y que son impugnadas en este juicio, y las consecuencias jurídicas pertinentes°.

1.2. En la sentencia recurrida se declara parcialmente con lugar la demanda planteada por la compañía LANGOECUEXPORT S.A., en contra del Director General del Servicio de Rentas Internas y de la Directora Zonal 8 del SRI, en los términos indicados en la sentencia.

1.3 El Servicio de Rentas Internas, interpone recurso de casación contra la sentencia de 9 de diciembre de 2021, a las 10h47, expedida por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el cantón Guayaquil, provincia del Guayas, dentro del juicio No. 09501-2021-00021, argumentando el caso 2 del art. 268 del ^aCOGEP°.

La compañía LANGOECUEXPORT S.A., presentó demanda de impugnación en contra de la Liquidación de Pago por Determinación No. 09202006501368570 por Impuesto a la Renta

FUNCIÓN 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
DIEGO PATRICIO
GORDILLO
CEVALLOS
C=EC
L=QUITO
CI
0501385058

del Ejercicio Fiscal 2016, notificada el 14 de octubre del 2020; suscrita por la Directora Zonal 8 del SRI.

1.4. Mediante auto de 25 de febrero del 2025, a las 08h01, la doctora Tania Catalina Jaramillo Luzuriaga, Conjueza Nacional (temporal) de la Corte Nacional de Justicia, admitió el recurso de casación por el caso 2 del art. 268 del Código Orgánico General de Procesos ^a COGEP°.

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

2.1. Acta de sorteo y normas que determinan la competencia.- Sorteo de la causa número 09501-2021-00021, efectuado por la Presidencia de la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, el 14 de mayo de 2025, mediante el que se radicó la competencia en este Tribunal de Casación.

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

3. Validez procesal

En la tramitación del presente recurso extraordinario de casación, se han observado las solemnidades inherentes a esta clase de recursos, por lo que no existe nulidad alguna que declarar, como lo han corroborado las partes procesales en la audiencia llevada a cabo el día 3 de octubre 2025 a las 11h00.

4. Fundamentación del recurso de casación

4.1. El casacionista en la fundamentación del recurso argumenta que en el numeral 7.7 del fallo, la parte actora no ha probado sus aseveraciones, que la Administración Tributaria no ha incurrido en ningún vicio de procedimiento y mal podría el Tribunal declarar la nulidad del acto impugnado; sin embargo, en el numeral 8, el Tribunal decide declarar la nulidad de la liquidación de pago por diferencias en la declaración No. 09202006501368570. Que lo señalado por el Tribunal respaldándose en el numeral 7 literal l) del art. 76 de la Constitución de la República del Ecuador y artículo 81 del Código Tributario, vuelve al fallo incoherente, es decir existe una incoherencia decisional, adecuándose a lo establecido en el vicio del numeral 2 del art. 268 del COGEP. Que la sentencia recurrida, en lo que tiene que ver con los hechos probados enlistados en su numeral 6, pese a que expresa que no existe informe pericial alguno, situación que incluso es corroborada, más adelante, en el numeral 7.6.1 expresa: ^aLa parte actora solo presenta prueba parcial la misma que fue practicada en audiencia de juicio, no se puede verificar que lo indica haber vendido en las 150 facturas fue lo exportado ya que omitió presentar probanza sobre su contabilidad para justificar el total de las cuentas de ingreso-exportaciones así como cuentas por cobrar al exterior. No presentó mayores contables que hubieran permitido mapear los saldos de las cuentas, ni presentó un informe pericial contable que hubiere permitido tener como ciertos las exportaciones por el valor de USD 3.953.525,88 dólares y verificando las supuestas declaraciones aduaneras de exportación DAE de exportaciones provisionales, de esto último tampoco obra prueba alguna.^o; que por otro lado y de manera contradictoria señala que existió un informe pericial pero que éste no contó con la debida fuerza probatoria, manifestando así en el numeral 7.6.2, lo siguiente: ^a(1/4) la falta de probanza de la parte accionante y una vez que el informe pericial no brinda certeza respecto a la veracidad de lo alegado por la parte actora para desvirtuar las presunciones de legalidad y ejecutoriedad de la que goza el acto impugnado, según lo previsto en el inciso primero del artículo 82 del Código Tributario, es decir no se

demonstró ningún vicio en el procedimiento realizado por la Administración, ni justificó sus afirmaciones, planteadas en contra de la liquidación impugnada (1/4)°. Que a pesar de aquello, continúa el desarrollo de su sentencia y en el numeral 7.7, el Tribunal de instancia resuelve de manera incoherente nulitar el acto administrativo impugnado. Que en el desarrollo de la sentencia se exponen premisas que incluso llegan a concluir que el actuar de la Administración no merece reproche. Que de esta forma se evidencian las incoherencias entre estas dos premisas (lógica) y su defecto trascendental en la conclusión pues, en ninguna parte de la sentencia se exterioriza la justificación razonada que permitió al Tribunal a llegar a esta conclusión, menos aún, una exposición racional de las razones que llevaron a este a adoptar la decisión a la que arribó. Que esta incoherencia se manifiesta de forma clara en el desarrollo de la sentencia impugnada, donde el Tribunal de instancia expone que la parte actora no logró demostrar con sus pruebas los hechos alegados en su demanda, pero, de manera contradictoria, concluye que el acto administrativo impugnado adolece de falta de motivación, sin ofrecer una justificación razonada y clara que sustente dicha conclusión. Que el Tribunal estaba abocado a expedir una sentencia que esté acorde con los preceptos constitucionales de la motivación. Que la incoherencia decisional entre los razonamientos expuestos por el Tribunal y la conclusión, en la que se declara la nulidad del acto administrativo impugnado por ^a falta de motivación°, genera una grave vulneración pues no existe un vínculo claro y lógico entre los hechos probados, las alegaciones de la parte actora y la resolución del Tribunal. Que el Tribunal omite exponer cómo se produjo ese defecto de motivación en el acto impugnado y por tanto, no cumple con su deber constitucional de motivar adecuadamente sus decisiones. Que de allí que la sentencia recurrida no cumple con los preceptos consagrados en la Constitución sobre la motivación de los actos, resoluciones y fallos de los poderes públicos, ni con lo prescrito por los arts. 89 y 95.7 del COGEP y artículo 130 numeral 4 del Código Orgánico de la Función Judicial, incurriendo así en el numeral 2 del art. 268 del Código Orgánico General de Procesos, por lo que solicita se case la sentencia recurrida.

4.2. La compañía LANGOECUEXPORT S.A., no ha presentado contestación alguna al recurso interpuesto por el Servicio de Rentas Internas.

5. Problema jurídico

Determinar si la sentencia objeto del recurso de casación, incurre en el caso 2 del art. 268 del Código Orgánico General de Procesos ^aCOGEP^o, violentado los arts. 76.7.1) de la Constitución de la República del Ecuador; 89 y 95.7 del Código General de Procesos y 130.4 del Código Orgánico de la Función Judicial.

6. Análisis del Tribunal de casación

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

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

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

CONSTITUCIÓN DE LA REPÚBLICA DEL ECUADOR

^aArt. 76.- En todo proceso en el que se determinen derechos y obligaciones de cualquier orden, se asegurará el derecho al debido proceso que incluirá las siguientes garantías básicas: 7. El derecho de las personas a la defensa incluirá las siguientes garantías: 1) Las resoluciones de los poderes públicos deberán ser motivadas. No habrá motivación si en la resolución no se enuncian las normas o principios jurídicos en que se funda y no se explica la pertinencia de su aplicación a los antecedentes de hecho. Los actos administrativos, resoluciones o fallos que no se encuentren debidamente motivados se considerarán nulos. Las servidoras o servidores responsables serán sancionados^o.

CÓDIGO ORGÁNICO GENERAL DE PROCESOS (COGEP)

^aArt. 89.- Motivación.- Toda sentencia y auto serán motivados, bajo pena de nulidad. No habrá tal motivación si en la resolución no se enuncian las normas o principios

jurídicos en que se funda y no se explica la pertinencia de su aplicación a los antecedentes de hecho. Las sentencias se motivarán expresando los razonamientos fácticos y jurídicos, que conducen a la apreciación y valoración de las pruebas como a la interpretación y aplicación del derecho. La nulidad por falta de motivación única y exclusivamente podrá ser alegada como fundamento del recurso de apelación o causal del recurso de casación.^o

^a Art. 95.- Contenido de la sentencia escrita. La sentencia escrita contendrá:

(1/4) 7. La motivación. (1/4).^o

CÓDIGO ORGÁNICO DE LA FUNCIÓN JUDICIAL

^a Art. 130.- FACULTADES JURISDICCIONALES DE LAS JUEZAS Y JUECES.-

Es facultad esencial de las juezas y jueces ejercer las atribuciones jurisdiccionales de acuerdo con la Constitución, los instrumentos internacionales de derechos humanos y las leyes; por lo tanto deben: (1/4) 4. Motivar debidamente sus resoluciones. No habrá motivación si en la resolución no se enuncian las normas o principios jurídicos en que se funda y no se explica la pertinencia de su aplicación a los antecedentes de hecho. Las resoluciones o fallos que no se encuentren debidamente motivados serán nulos;^o

6.3 Respecto al caso 2 del art. 268 del COGEP alegado, cabe precisar que la motivación se entiende como: ^ael conjunto de razonamientos de hecho y de derecho en los cuales el juez apoya su decisión y que constituye una garantía de justicia a la que se ha reconocido jerarquía constitucional^o (Fernando De la Rúa, El Recurso de Casación, Víctor P. de Zavala, Editor, Buenos Aires, 1968, página 363).

6.4 Luis Cueva Carrión en su obra ^aLa Casación en materia civil^o, Ediciones Cueva Carrión, Ecuador 2011, pág. 330 en lo referente a última parte del caso 2 del art. 268 del COGEP manifiesta: ^aLa sentencia es pieza fundamental que pone fin a la instancia o al proceso, según el caso, en ella se decide sobre los fundamentos de hecho y de derecho que constituyen la parte vertebral de todo juicio y su razón de ser; por lo tanto, debe ser redactada en forma clara, precisa, sin hacer uso de frases oscuras o indeterminadas; las decisiones que en ella se adopten no pueden ser incompatibles entre sí, ni contradictorias, de serlo, se tornaría difícil, imposible quizá, ejecutarla. Toda la sentencia debe guardar armonía y congruencia entre sus

partes y con el proceso°.

6.5 El doctor Santiago Andrade Ubidia en su libro *La Casación Civil en el Ecuador*, páginas 135 y 136, Andrade & Asociados, Fondo Editorial, expresa: ^a 1/4 También pueden presentarse vicios de inconsistencia o incongruencia en el fallo mismo, cuando no hay armonía entre la parte considerativa y resolutive, así lo establece la causal quinta, que prevé defectos en la estructura del fallo (que no contenga los requisitos exigidos por la Ley), al igual que la contradicción o incompatibilidad en la parte dispositiva: debe entenderse que estos vicios emanan del simple análisis del fallo cuestionado y no de la confrontación entre éste, la demanda y la contestación, ya que en esta última hipótesis estaríamos frente a los vicios contemplados en la causal cuarta. El fallo casado será incongruente cuando se contradiga a sí mismo, en cambio será inconsistente cuando la conclusión del silogismo no esté debidamente respaldada por las premisas del mismo. El recurrente deberá efectuar el análisis demostrativo de la incongruencia o inconsistencia acusadas a fin de que el tribunal de casación pueda apreciar si existe realmente o no el vicio alegado°.

6.6 La Corte Constitucional, considera que, basta que exista una descripción de los hechos, una norma, y una justificación lógica de la relación entre los hechos y la norma para que la conclusión sea motivada: ^a [1/4] La motivación constituye un elemento básico en toda decisión judicial, cuya importancia radica en el hecho de dar a conocer a las personas los motivos por los cuales se expidió una decisión determinada. La motivación no puede limitarse a citar normas y resumir los antecedentes del caso, sino que exige justificar por medio de un análisis lógico y coherente la resolución a la que arribó, mediante la explicación de la pertinencia de la aplicación de las normas a los hechos° (párrafo 46 de la sentencia No. 274-13-EP/19 emitida el 18 de octubre de 2019, Registro Oficial, Edición Constitucional No. 22, del martes 19 de noviembre de 2019; cuyo sentido ha sido reiterado en el párrafo 32 del fallo 1357-13-EP/20, Registro Oficial, Edición Constitucional No. 34, del martes 28 de enero de 2020).

6.7 Es claro que la motivación es uno de los requisitos esenciales que deben cumplir las decisiones de las funciones públicas, ya sea en el ámbito administrativo o judicial. Motivar es explicar la manera en que las normas jurídicas son aplicables a los hechos controvertidos y definidos en la litis del proceso, luego de que éstos han sido verificados en base a las pruebas debida y legalmente actuadas.

6.8 El Tribunal A quo en el considerando SÉPTIMO.- MOTIVACIÓN, numeral 7.5.1 determina que la parte actora indica que es notable que no pueda existir coincidentemente 21 exportaciones en un mismo año 2016, donde cada una sume un valor cerrado de USD 200.000 dólares; e indica que el peso del camarón es variable, así como también su clase y su talla, en ese sentido se ha podido identificar que la administración tributaria ha tomado declaraciones aduanera de exportación DAE provisiones, las mismas que posteriormente son modificadas por la SENA E con la exportación real. Que la administración ha sobrevalorado las 21 exportaciones según el detalle que indica, pues lo real que exportó es USD 4.404.204,00 dólares. Que el total de los ingresos registrados en su contabilidad suman un valor USD 4.448.706,18 dólares y en formulario 101 del mismo periodo el valor declarado en el casillero 6999 es de USD 4.429.635,56 dólares donde evidentemente existe una diferencia de USD 19.070,62 dólares, diferencia que reconoce entre ventas declaradas y su contabilidad. Que indica que no acepta la diferencia de USD 1.364.446,00 dólares en la que concluye la administración.

Que la Administración Tributaria por su parte alega que la glosa determinada fue realizada en base a la verificación y análisis de la información que consta en la declaración de impuesto a la renta del periodo fiscal 2016, así como de la normativa tributaria vigente. Que el contribuyente no justificó ni ingresó ningún tipo de información acerca de las diferencias que fueron establecidas en la comunicación de diferencia. Que el contribuyente no presentó declaración sustitutiva del impuesto a la renta del ejercicio fiscal 2016. Que indica que la liquidación impugnada contiene los elementos subjetivos, formales y objetivos requeridos para la validez de los actos administrativos expresando con claridad y precisión los fundamentos de hecho y de derecho y el análisis de la aplicación de la normativa legal y reglamentaria vigente.

6.9 El Tribunal de instancia considera en el numeral 7.6.1, que la parte actora solo presenta prueba parcial la misma que fue practicada en audiencia de juicio; que no se puede verificar que haya vendido en las 150 facturas lo que fue exportado ya que omitió presentar probanza sobre su contabilidad para justificar el total de las cuentas de ingresos-exportaciones, así como cuentas por cobrar al exterior. Que no presentó mayores contables que hubieran permitido mapear los saldos de las cuentas, ni presentó un informe pericial contable que hubiere permitido tener como ciertos las exportaciones por el valor de USD 3.953.525,88

dólares, y verificando las supuestas declaraciones aduaneras de exportación DAE de exportaciones provisionales, de esto último tampoco obra prueba alguna.

Que respecto de la prueba de la Administración Tributaria al haber anunciado únicamente el acto administrativo y su antecedente, estos documentos fueron inadmitidos en audiencia preliminar, toda vez que el Tribunal consideró que esos documentos son objeto de control de legalidad mas no de práctica probatoria; que de la revisión de aquellos, el Tribunal no encuentra ningún análisis que sustente la glosa en ingresos ya que la misma se basa exclusivamente en comprobar lo declarado con el reporte de la Administración Tributaria Aduanera sin que se hayan justificado o demostrado que aquellas exportaciones realmente se efectuaron, en especial las 21 exportaciones que consten reportadas por el mismo valor de 200.000 dólares.

Siguiendo con su análisis determina el Tribunal que si bien es cierto la carga probatoria recae en la parte actora no es menos cierto que el art. 311 del COGEP indica que la administración tributaria está obligada a probar los hechos impugnados de los cuales se concluye la existencia de las obligaciones tributarias y su cuantía.

6.10 Establece el Tribunal en el considerando 7.6.2 que es pertinente mencionar la Jurisprudencia en la Gaceta Judicial. Año CII. Serie XVII. No. 5. Página 1244. (Quito, 31 de enero de 2001) que indica ^aEl juzgador de instancia para llegar al convencimiento sobre la verdad o falsedad de las afirmaciones de las partes concernientes a la existencia de una cosa o a la realidad de un hecho, puede libremente acoger elementos de prueba aportados por el actor y, asimismo, desestimar elementos de prueba aportados por el demandado°. Que el art. 162 del COGEP dispone que deben probarse todos los hechos alegados por las partes; en concordancia con lo señalado en el art. 169 ibídem que es obligación de la parte actora probar los hechos que ha propuesto afirmativamente en la demanda; se concluye que la falta de probanza de la parte accionante no ha desvirtuado las presunciones de legalidad y ejecutoriedad de las que goza el acto impugnado, según lo previsto por el inciso primero del art. 82 del Código Tributario, por lo que no pudo demostrar vicio en el procedimiento realizado por la administración, ni pudo justificar las afirmaciones planteadas en contra de la liquidación impugnada.

Los jueces A quo establecen de la revisión del acto impugnado, que la actuación de la

Administración Tributaria se ha realizado conforme a las normas jurídicas implícitas a la materia, y, concluyen que la liquidación impugnada cumple con las normas de procedimiento, por lo que señalan no cabe declarar la nulidad de la liquidación impugnada; y detalla varios fallos jurisprudenciales emitidos al respecto.

6.11 Concluido con este análisis, procede a realizar el control de legalidad y en función de él, resuelve declarar la nulidad de la Liquidación de pago por Diferencia en la Declaración No. 09202006501368570 correspondiente al Impuesto a la Renta del Ejercicio Fiscal 2016, por incumplir el numeral 7 literal 1) del artículo 76 de la Constitución de la República del Ecuador y el artículo 81 del Código Tributario respecto de la motivación de los actos administrativos, dejando a salvo el derecho para que la Administración Tributaria proceda a determinar el Impuesto a la renta del ejercicio fiscal 2016 cumpliendo la actividad reglada que preceptúa el ordenamiento jurídico tributario.- En tal virtud declara parcialmente con lugar la demanda planteada por la compañía actora.

6.12 En virtud del análisis que antecede, esta Sala Especializada, no evidencia que la sentencia de instancia adolezca de motivación por incoherencia, ya que el Tribunal A quo señala que el SRI ha cumplido en lo procedimental al emitir la Liquidación de pago; más sin embargo determina el Tribunal que el acto administrativo impugnado como tal, no tiene ningún análisis que sustente la glosa en ingresos, y por ello declara su nulidad por incumplir el numeral 7 literal 1) del artículo 76 de la Constitución de la República del Ecuador y el artículo 81 del Código Tributario.

el fallo recurrido, sta Sala Especializada, no evidencia que la sentencia de instancia adolezca de motivación por incoherencia, ya que el Tribunal A quo señala que si bien el SRI ha cumplido con el debido proceso al emitir la Liquidación de pago; más sin embargo detrmna que el acto administrativo impugnado como tal, no tiene ningún análisis que sustente la glosa en ingresos, y por ello declara su nulidad por incumplir el numeral 7 literal 1) del artículo 76 de la Constitución de la República del Ecuador y el artículo 81 del Código Tributario, situación que no presenta contradicción.

Tampoco como señala el recurrente, cuando por un lado el Tribunal analiza el objeto de la controversia y concluye que el actor no demostró sus afirmaciones, y al hacer uso del control de legalidad establece la falta de motivación de los actos administrativos, pues el análisis

realizado es global y aborda cada uno de los aspectos contenidos dentro del objeto de la controversia y aquellos susceptibles de control de legalidad. Lo que pretende el recurrente es confundir y mezclar el análisis realizado, señalando que existe incoherencia, cuando de una lectura sosegada y detenida se evidencia la suficiencia fáctica y jurídica en el análisis integral. No cabe que se corrija el contenido del mismo, por encontrarse inconforme con él, sin embargo esto, no significa que no exista motivación, y, tampoco que exista contradicción, pues debe entenderse el fallo en la forma como ha sido analizado por los jueces de instancia, donde marcan distinciones suficientes para las decisiones a las que llegan, siendo aquello suficientemente motivado.

Esta decisión, no significa que necesariamente esta Sala se encuentre de acuerdo con el fallo recurrido, sino que es el resultado de la aplicación de la técnica casacional propia de un recurso de casación.

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 9 de diciembre de 2021, a las 10h47, expedida por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el cantón Guayaquil, provincia del Guayas; dentro del juicio No. 09501-2021-00021.

7.3. En virtud de que la parte recurrente es el Servicio de Rentas Internas, no existe caución rendida.

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

7.5. Sin costas.

7.6 Notifíquese, publíquese y devuélvase al Tribunal de origen

Resolución de fácil comprensión

En la sentencia de instancia no existe falta de motivación, pues existe suficiencia fáctica y jurídica, habiéndolo explicado los motivos que llevaron a los juzgadores a una decisión. A través del caso 2 no puede pretender corregirse el análisis realizado, por todo lo cual no se configura el caso 2 del art. 268 del COGEP.

MORALES ORDÓÑEZ GILDA ROSANA
JUEZA NACIONAL (PONENTE)

GUSTAVO ADOLFO DURANGO VELA
JUEZ NACIONAL

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



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

FUNCIÓN JUDICIAL

274105266-DFE

Juicio No. 09501-2020-00301 RESOLUCION 689-2025

**JUEZ PONENTE: GORDILLO CEVALLOS DIEGO PATRICIO, JUEZ NACIONAL (E)
(PONENTE) (E)****AUTOR/A: GORDILLO CEVALLOS DIEGO PATRICIO****CORTE NACIONAL DE JUSTICIA. - SALA ESPECIALIZADA DE LO CONTENCIOSO
TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL DE JUSTICIA.** Quito, miércoles 8 de octubre del
2025, las 11h44.**Lectura de fácil comprensión**

La Sala Especializada de lo Contencioso Tributario al analizar el vicio sustentado en el caso quinto del artículo 268 del COGEP, considera que al no haberse desvirtuado la falta de motivación ni los vicios de procedimiento que determinaron la invalidez del acto administrativo impugnado, no prospera el yerro de falta de aplicación de normas sustantivas acusado por parte de la administración tributaria, por lo que ha resuelto no casar el fallo impugnado.

VISTOS: El abogado Joe Enriquez Mayorga Bayas, Procurador Fiscal debidamente designado por la Directora Zonal 8 del Servicio de Rentas Internas, ha interpuesto recurso de casación en contra de la sentencia dictada el 22 de abril de 2021, a las 11h34, por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el cantón Guayaquil, provincia del Guayas, dentro del juicio de impugnación No. 09501-2020-00301. De ello, frente a la verdad procesal se tiene lo siguiente:

1.- COMPETENCIA.- 1.1.- La Corte Nacional de Justicia, a través de sus Salas Especializadas, tiene jurisdicción y competencia para conocer y resolver los recursos de casación interpuestos dentro de las distintas causas que se sustancian en todo el territorio ecuatoriano, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 184 numeral 1 de la Constitución de la República del Ecuador (*en adelante Constitución o CRE*); artículo 184 del Código Orgánico de la Función Judicial (*en adelante COFJ*), artículo 266 y siguientes del Código Orgánico General de Procesos (*en adelante COGEP*). **1.2.-** El Pleno de la Corte Nacional de Justicia, mediante Resolución No. 02-2021¹, conformó sus seis Salas Especializadas según lo faculta el Código Orgánico de la Función Judicial en su artículo 183. **1.3.-** La Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia es competente para conocer y resolver el presente recurso de casación, en virtud de lo previsto en la segunda parte del artículo 185 numeral 1 del COFJ. **1.4.-** Luego del sorteo de ley correspondiente, realizado el 13 de

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

FUNCIÓN JUDICIAL
DOCUMENTO FIRMADO
ELECTRÓNICAMENTE

Firmado por
DIEGO PATRICIO
GORDILLO
CEVALLOS
C=EC
L=QUITO
CI
0501385058

FUNCIÓN JUDICIAL
DOCUMENTO FIRMADO
ELECTRÓNICAMENTE

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

FUNCIÓN JUDICIAL
DOCUMENTO FIRMADO
ELECTRÓNICAMENTE

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

mayo de 2025, a las 16h32 (fj. 83 exp. casación), se radicó la competencia en el Tribunal integrado por los doctores José Suing Nagua (Ponente), Gustavo Durango Vela y Rosana Morales Ordóñez, Jueces Nacionales de la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario; no obstante, a través del acta de sorteo de 01 de julio de 2024, a las 14h00, se encargó al Dr. Diego Gordillo Cevallos, Conjuez Nacional Temporal, el despacho del Dr. José Suing Nagua, a partir del 03 de julio de 2024, asumiendo la calidad de Juez Nacional Encargado y consecuentemente la ponencia de la presente causa. **1.5.-** En tal virtud, según lo que dispone el artículo 160.1 del Código Orgánico de la Función Judicial, el Tribunal en su actual integración es el conformado por los doctores Diego Gordillo Cevallos, Juez Nacional Encargado, Ponente; Gustavo Durango Vela, Juez Nacional Encargado; y, Rosana Morales Ordóñez, Jueza Nacional Titular; quienes avocan conocimiento y son competentes para resolver el presente recurso de casación.

2.- VALIDEZ PROCESAL.- De la revisión del proceso no se observa ninguna circunstancia que pueda afectar su validez procesal y tampoco existe nulidad alguna que declarar, como así lo manifestaron los sujetos procesales a través de sus defensas técnicas, en la audiencia de casación llevada a cabo el día 06 de octubre de 2025, a las 11h00.

3.- ANTECEDENTES PROCESALES.- 3.1.- El Tribunal de instancia, en audiencia preliminar conjuntamente con las partes procesales, fijó los puntos de controversia relacionados con el objeto del debate, mismos que constan dentro de la sentencia, en los siguientes términos: *“(...) (1) ESTABLECER si habría operado la caducidad de la facultad determinadora del Servicio de Rentas Internas, acorde a las alegaciones que constan en la demanda, y las consecuencias jurídicas que derivan de tales situaciones. (2) ESTABLECER si la actuación de la administración tributaria cumplió con los principios de motivación y respeto del debido proceso, previstos en el ordenamiento jurídico. (3) ESTABLECER la procedencia del pago previo por compensación alegado por el contribuyente. (...)”* [sic] (fj. 103 vta. exp. de instancia, § 5.3)). **3.2.-** El Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el cantón Guayaquil, provincia del Guayas, en sentencia de 22 de abril de 2021, a las 11h34, resolvió: *“(...) declarar **CON LUGAR** la demanda presentada por el señor Jacinto César Ronquillo Montoya, en su calidad de Representante Legal de la empresa **CALDERAEXPORT S.A.**, en contra de la señora Directora Zonal 8 del **SERVICIO DE RENTAS INTERNAS SRI**, en consecuencia se declara la invalidez jurídica de la Resolución impugnada No. 109012020RREC229547 y su antecedente la Resolución de Corrección de Pago Previo No. 09201933202601584 de fecha 12 de noviembre de 2019. Una vez ejecutoriada esta sentencia, devuélvase con intereses la caución otorgada en este proceso, en aplicación del artículo 324 del*

Código Orgánico General de Procesos, para dicho efecto entréguese a cualquiera de los abogados autorizados de la actora, el comprobante de depósito que obra a foja 50 del expediente, debiendo ser desglosado y dejar copia certificada en el expediente. (...)° [sic] (fj. 107 vta., § 8.-). **3.3.-** El Abg. Joe Enrique Mayorga Bayas, en su calidad de Procurador Fiscal del Servicio de Rentas Internas (*en adelante solo SRI, autoridad o administración tributaria, o, entidad o institución demandada*) interpuso recurso extraordinario de casación el 07 de junio 07 de junio de 2021, a las 13h34 (fjs. 110 a 114), el cual fue calificado de oportuno por los jueces de instancia en auto de 09 de junio de 2021, a las 08h42 (fj. 115), quienes dispusieron que se remita el proceso a esta Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, para su tramitación correspondiente.

4.- SOBRE EL RECURSO DE CASACIÓN.- 4.1.- Calificación y admisión del recurso.- 4.1.1.-

Mediante auto de 09 de enero de 2025, a las 11h10 (fsj. 37 y 38 exp. casacional), la Dra. Tania Jaramillo Luzuriaga, en su calidad de Conjueza Nacional Temporal de la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario, realizó el examen de admisibilidad del recurso, disponiendo que el mismo sea aclarado y completado, por cuanto la construcción de la causal invocada en el recurso, no estaría debidamente fundamentada acorde a lo que comprende la técnica casacional, en virtud de lo cual le concedió al recurrente el término de cinco (5) días para que aclare y complete su recurso interpuesto; por lo que, a través de escrito ingresado el 16 de enero de 2025, a las 16h06 (fjs. 40 a 46 exp. casacional), la administración tributaria presentó su escrito mediante el cual dio cumplimiento a lo dispuesto por la prenombrada autoridad judicial. **4.1.2.-** En consecuencia, a través de auto de fecha 22 de enero de 2025, a las 11h25 (fjs. 74 a 77), la Dra. Tania Jaramillo Luzuriaga, examinó la aclaración y complementación solicitadas, analizando su contenido y admitiendo el recurso de casación interpuesto, por el caso quinto del artículo 268 del COGEP, con sustento en el cargo de falta de aplicación de los artículos 47 de la Ley de Régimen Tributario Interno (*léase solo LRTI*), 71, 96, 119 y 129 del Código Tributario, por lo cual dispuso que se corra traslado a la contraparte para que emita su respectivo pronunciamiento y se remita el proceso a los jueces de esta Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, para continuar con la sustanciación respectiva.

4.2. Fundamentación del recurso.- 4.2.1.- El Abg. Luis Renato Salas Erazo, invocando la calidad de Procurador Fiscal del SRI, conferida por el Mgs. Carlos Vicente Marín Quijiye, Director Zonal 8 del SRI, conforme lo tiene acreditado en la documentación constante de foja 48 a 69 del expediente casacional, presentó la aclaración y complementación del recurso de casación interpuesto en contra del fallo dictado el 22 de abril de 2021, a las 11h34, por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el cantón Guayaquil, provincia del Guayas, fundamentado en el caso quinto del

artículo 268 del COGEP, por cuanto habría incurrido en falta de aplicación de normas de derecho sustantivo, conforme la siguiente argumentación: **4.2.2.-** Comienza por precisar las normas sustantivas que considera infringidas, puntualizando que todas ellas habrían sido omitidas por parte de los juzgadores de instancia, es decir, que acusa que se incurrió en una falta de aplicación de las mismas; en ese escenario, acerca de la falta de aplicación del artículo 47 de la LRTI, cita textualmente su contenido, procediendo a realizar un breve recuento de los antecedentes de la causa, de los cuales se desprende que la compañía CALDEROEXPORT S.A. habría obtenido un crédito tributario producto de retenciones según formulario de Impuesto a la Renta (*en adelante IR*), de manera que decidió compensarlo elaborando declaraciones sustitutivas, consignándolas como pago previo con dichos valores según los cuales tenía derecho. **4.2.3.-** A continuación, transcribe parte del numeral 7.6.4. de la sentencia recurrida, del cual indica que conforme este extracto, los jueces habrían señalado que la controversia versaba respecto a un pago previo con una supuesta aceptación tácita de la existencia del crédito tributario, habiendo otorgado el Tribunal Distrital *±según su criterio±* la compensación de dicho crédito con obligaciones tributarias adquiridas por la empresa actora en calidad de agente de retención, cuando ésta estaba imposibilitada para ello, conforme lo dispuesto en el artículo 52 del Código Tributario (no invocado como norma infringida), del cual realiza una transcripción textual; asimismo, refiere que el artículo 46 de la LRTI establece que las retenciones en la fuente de IR constituyen crédito tributario para la propia declaración del sujeto pasivo, mientras que el artículo 47 del mismo cuerpo legal señala que si las retenciones son mayores al impuesto causado, el contribuyente puede solicitar su devolución o utilizarlas directamente como crédito tributario en el IR que se cause en los ejercicios impositivos posteriores, lo cual una vez decidido, deberá ser comunicado oportunamente a la administración tributaria; sin embargo, explica que la norma sustantiva no contempla la posibilidad de compensar directamente el saldo a favor del contribuyente obtenido dentro de su declaración de IR. **4.2.4.-** En ese sentido, manifiesta que al haber normativa tributaria para el tratamiento de la compensación como modo de extinguir la obligación tributaria, no puede el sujeto pasivo utilizar tal modalidad como registro de *“pago previo”* dentro de sus declaraciones de retenciones en la fuente de IR, pues asegura no existe norma legal que así lo permita, criterio que lo respalda con una transcripción del artículo 308 del Código Tributario (tampoco alegado como infringido); además, hace alusión a los artículos 43 y 51 del mismo cuerpo normativo, para posteriormente citar un fallo dictado por la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, del cual menciona que se le habría dado la razón a la administración tributaria en lo que respecta al crédito tributario establecido por los contribuyentes y su compensación, razón por la cual, sostiene que si el Tribunal *A quo* hubiera considerado dicha resolución y hubiese aplicado el artículo 47 de la LRTI, habría declarado sin lugar la demanda, ratificando la validez del acto impugnado y su antecedente, puesto que habría demostrado que no procedía la compensación a

través de un pago previo conforme lo realizó la compañía actora. **4.2.5.-** Sobre la falta de aplicación del artículo 71 del Código Tributario, cita la norma sustantiva y señala que el vicio jurídico de falta de aplicación tiene lugar en la parte del fallo en la que se afronta el segundo objeto de la controversia, esto es, el numeral 7.6.4. de la sentencia, mismo que transcribe textualmente, indicando que en dicho punto, los juzgadores concluyeron que operó la caducidad de la facultad determinadora de la administración tributaria prevista en el artículo 68 del Código Tributario, habiendo inobservado $\pm$ a su entender $\pm$ que la facultad ejercida por la entidad fiscal fue la recaudadora, contemplada en el artículo 71 de la misma normativa legal, con lo cual, mal podía el Tribunal Distrital pronunciarse acerca de la caducidad de la facultad determinadora; en ese sentido, menciona que dentro de la sentencia, los juzgadores señalaron que se realizó una verificación y determinación del tributo, sin embargo, tal verificación estaría prevista en el artículo 107 de la LRTI, del cual sostiene que no existe constancia alguna de que haya sido aplicado por la institución demandada en la emisión del acto administrativo impugnado, con lo cual quedaría completamente desvirtuado el supuesto de que el SRI ejerció su facultad determinadora. **4.2.6.-** Siguiendo su línea argumentativa, manifiesta que si los jueces distritales tenían dudas respecto de cuál fue la facultad ejercida por parte de la administración tributaria, debían analizar la naturaleza de la Resolución de Corrección de Pago Previo No. 09201933202601584 (antecedente del acto administrativo impugnado), a continuación, cita otro fallo de esta Sala Nacional, del cual se evidenciaría $\pm$ a su criterio $\pm$ que la resolución de corrección de pago previo corresponde a la facultad recaudadora, con lo cual debía ser aplicado el artículo 71 del Código Tributario; asimismo, alega que el Tribunal *A quo* omitió pronunciarse sobre la naturaleza del pago previo, de la cual debían observar que la facultad que ejerció la administración tributaria fue la recaudadora, por lo que no tendría que haberse analizado la caducidad de la facultad determinadora, dicho así, expresa que si los jueces de instancia hubiesen aplicado el artículo 71 del Código Tributario y el artículo 101 de la LRTI (que no fue acusado como infringido), habrían declarado sin lugar la demanda al $\pm$ según su postura $\pm$ haberse demostrado que la facultad ejercida era la recaudadora. **4.2.7.-** Finalmente, en cuanto a la falta de aplicación de los artículos 96, 119 y 129 del Código Tributario, inicia por transcribir parte del análisis desarrollado por el Tribunal Distrital en el considerando 7.5) de su sentencia, mencionando que acerca de la supuesta omisión de haber proveído, contrastado y valorado las pruebas solicitadas por la parte actora, en el acto impugnado se reflejaría claramente que se le informó a la compañía actora que se utilizó la información declarada por su parte, exponiéndose el detalle de los valores declarados durante cada mes del período fiscal 2016, dado que dicha información era vinculante para el sujeto pasivo, sin que tal cuestión haya sido considerada por el Tribunal *A quo*; además, acusa que los juzgadores habrían ignorado el hecho de que la autoridad tributaria requirió información y documentación que la actora no presentó, así como también, habrían desconocido que dentro del numeral 27.14 de la resolución impugnada, se analizó la información

requerida por el actor dentro del reclamo administrativo, la cual $\pm$ según sus palabras $\pm$ no le permitía al SRI desvirtuar ni justificar las declaraciones sustitutivas donde se consignó la compensación de obligaciones tributarias a través de un pago previo, lo cual habría devenido más bien, en un incumplimiento por parte de la empresa contribuyente, conforme lo establecen los artículos 96, 119 y 129 del Código Tributario, relacionados con la obligación del administrado de proporcionar toda la información requerida por la administración tributaria; en ese contexto, destaca que el vicio fue determinante en la sentencia, en razón de que si se hubiesen aplicado las normas de derecho sustantivo, los jueces distritales habrían declarado sin lugar la demanda, al haberse determinado $\pm$ a su juicio $\pm$ que la actora no proporcionó las pruebas requeridas y que la administración sí analizó la información solicitada por su parte. **4.2.9.-** Concluye su escrito con la siguiente petición: "*(...) Por las consideraciones precedentes, solicito se digne Admitir el presente Recurso de Casación, interpuesto dentro del término de ley y cumpliendo las formalidades del numeral 4) del Art. 267 del COGEP, disponiendo que el presente proceso pase a conocimiento y resolución de la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, para que actuando en justo derecho, CASE la Sentencia dictada por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario de Guayaquil, el 22 de abril de 2021, notificada el mismo día, dentro del juicio de impugnación No. 09501-2020-00301, deducido por la compañía CALDERAEXPORT S.A. (...)*" [sic].

4.3.- Contestación al recurso.- 4.3.1.- Corrido traslado con el recurso admitido, mediante escrito presentado el 11 de febrero de 2025, a las 15h08 (fjs. 79 a 81 exp. casacional), comparece el abogado José Miguel Ledesma Huerta, en su calidad de Procurador Judicial de la compañía CALDEROEXPORT S.A. (*en adelante solo CALDEROEXPORT, compañía contribuyente o parte actora*), conforme se acredita de la documentación que consta de foja 85 a 93 del expediente de instancia, para dar contestación al recurso interpuesto de la siguiente manera: **4.3.2.-** Para contrarrestar los argumentos propuestos por la administración tributaria, inicia por recabar los puntos de la controversia que fueron fijados en la causa, precisando que el segundo de ellos guarda directa relación con los vicios de procedimiento que habrían acaecido durante la sustanciación del reclamo administrativo, así como con la falta de motivación alegada en la resolución que atendió el mencionado reclamo, motivo por el cual el Tribunal de instancia afrontó prioritariamente dicho objeto controvertido, siendo resuelto $\pm$ a su decir $\pm$ acorde a las deliberaciones expuestas en todo el considerando 7.5) y sus subsecuentes numerales de la sentencia recurrida, de los cuales transcribe parte de ellos para argumentar que las normas sustantivas acusadas como no aplicadas por parte de la administración tributaria, no guardan relación con el segundo objeto de la controversia, relativo a las vulneraciones del debido proceso y deficiente motivación constatada por los jueces distritales; de manera que, siendo que la causal invocada por la institución demandada parte de la aceptación de los

hechos y las conclusiones fijadas por el Tribunal *A quo*, señala que el recurso interpuesto debe ser rechazado en vista de que no se ha atacado lo resuelto por los juzgadores en el segundo objeto controvertido. **4.3.3.-** A renglón seguido, expresa que los yerros de falta de aplicación de las normas sustantivas invocadas se tornan irrelevantes en relación con lo resuelto por el Tribunal Distrital en su sentencia, puesto que su contenido estaría vinculado con: los créditos tributarios y su devolución, con la facultad recaudadora de la administración tributaria, los deberes formales de los contribuyentes y responsables, el contenido del reclamo, y, con el plazo de prueba, más no se encaminaron a confrontar la vulneración del debido proceso en fase administrativa, ni la indebida motivación de la resolución impugnada, detectadas por los jueces de instancia. Por otro lado, en cuanto a los otros dos puntos controvertidos, transcribe parte de las reflexiones desarrolladas por los juzgadores, de las cuales menciona que aún en el supuesto no consentido de que el Tribunal de instancia hubiera llegado a la conclusión de que hubo una errónea compensación de valores por parte de la compañía contribuyente, la aplicación de las normas consideradas como infringidas por la administración tributaria, en nada habría incidido sobre la decisión de la causa, pues no se hubiese subsanado la nulidad provocada por la falta de despacho y valoración de las pruebas solicitadas, así como por la falta de motivación del acto impugnado. **4.3.4.-** Por lo expuesto, menciona que la invalidez jurídica de la resolución administrativa impugnada y de su antecedente, derivada de las vulneraciones al debido proceso y, a la garantía de motivación, se configuran en los hechos que habrían sido verificados por el Tribunal *A quo*, y que acorde al caso alegado por la recurrente, implica que son aceptados por su parte, de manera que ni la institución casacionista ni esta Sala podrían apartarse de dichos hechos considerados como ciertos, según lo previsto en los artículos 10 y 19 del COFJ, así como en determinada doctrina y jurisprudencia que cita a continuación, alegando que la autoridad tributaria pretende a través de la proposición del caso quinto, se revise en esta sede casacional la prueba que obra del proceso, lo cual se encuentra expresamente prohibido por el artículo 270 del COGEP. Finalmente, alude que existiría *stare decisis* vinculante para con los doctores Rosana Morales Ordóñez, Gustavo Durango Vela y José Suing Nagua, en virtud de que los mencionados magistrados habrían fallado en un caso análogo con identidad de sujetos procesales y de pretensiones, en el que resolvieron negar el recurso de casación interpuesto por la administración tributaria. **4.3.5.-** Concluye su escrito con la siguiente petición: *“ (...) Por todo lo expuesto, solicito a ustedes, señores Jueces, se sirvan, pues, en el momento procesal oportuno, mediante fallo debidamente motivado rechazar el recurso de casación de la administración tributaria y, por ende, no casar la sentencia dictada y notificada el 22 de abril de 2021. (...)”* (fj. 81 exp. casacional).

5.- DELIMITACIÓN DEL PROBLEMA JURÍDICO.- Frente a los argumentos esgrimidos por la institución recurrente, corresponde determinar si la sentencia de instancia ha incurrido en el caso

quinto del artículo 268 del COGEP, por falta de aplicación de los artículos 47 de la Ley de Régimen Tributario Interno, 71, 96, 119 y 129 del Código Tributario.

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

6.1.- Determinación de causales.- El recurso de casación se fundamenta en el caso 5 del artículo 268 del COGEP que dispone: *“Casos. El recurso de casación procederá en los siguientes casos: (1/4) 5. Cuando se haya incurrido en aplicación indebida, falta de aplicación o errónea interpretación de normas de derecho sustantivo, incluyendo los precedentes jurisprudenciales obligatorios, que hayan sido determinantes en la parte dispositiva de la sentencia o auto. (...)”*². Se tiene entonces que, el caso quinto contiene los denominados errores *in iudicando* en la sentencia, en otras palabras, la violación directa de la norma sustantiva. Así pues, de configurarse el yerro jurídico en la sentencia, ésta debe ser corregida, teniendo en cuenta que existe la restricción de revisión probatoria² y que por lo tanto, su planteamiento debe ser analizado a partir de los hechos dados por probados en la sentencia.

6.2.- Conceptualización doctrinaria.- 6.2.1.- Muchos autores y estudiosos del tema se han pronunciado sobre el vicio alegado, por ejemplo, lo manifestado por el jurista ecuatoriano Luis Cueva Carrión en su obra ³La casación en materia civil³, manifiesta que consiste en: *“(...) El error in iudicando tiene relación directa con el derecho sustantivo o de fondo; es el que se comete al violar las normas jurídicas de derecho sustantivo o material. Es el defecto en el juicio de derecho (...)”*³.

6.2.1.- Al respecto, acerca del entendimiento de la falta de aplicación, tenemos que el jurista Luis Tolosa manifiesta que: *“(...) Ocurre cuando el sentenciador niega en el fallo la existencia de un precepto, lo ignora frente al caso debatido. Es error contra ius, es rebeldía y desconocimiento de la norma. Es error de existencia de la norma por haberse excluido ésta en la sentencia”*⁴.

6.3.- Normas aplicables al caso.- Las normas de derecho sustantivo que la parte recurrente estima infringidas en la presente causa son las siguientes: **6.3.1.- Ley de Régimen Tributario Interno:** *“Art. 47.- Crédito Tributario y Devolución.- En el caso de que las retenciones en la fuente del impuesto a*

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

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

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

la renta sean mayores al impuesto causado o no exista impuesto causado, conforme la declaración del contribuyente, éste podrá solicitar el pago en exceso, presentar su reclamo de pago indebido o utilizarlo directamente como crédito tributario sin intereses en el impuesto a la renta que cause en los ejercicios impositivos posteriores y hasta dentro de 3 años contados desde la fecha de la declaración; la opción así escogida por el contribuyente respecto al uso del saldo del crédito tributario a su favor, deberá ser informada oportunamente a la administración tributaria, en la forma que ésta establezca. La Administración Tributaria en uso de su facultad determinadora realizará la verificación de lo declarado. Si como resultado de la verificación realizada se determina un crédito tributario menor al declarado o inexistente, el contribuyente deberá pagar los valores utilizados como crédito tributario o que le hayan sido devueltos, con los intereses correspondientes más un recargo del 100% del impuesto con el que se pretendió perjudicar al Estado.º . **6.3.2.- Código Tributario: 6.3.2.1.-** º Art. 71.- *Facultad recaudadora.- La recaudación de los tributos se efectuará por las autoridades y en la forma o por los sistemas que la ley o el reglamento establezcan para cada tributo. El cobro de los tributos podrá también efectuarse por agentes de retención o percepción que la ley establezca o que, permitida por ella, instituya la administración.º ; 6.3.2.2.-* º Art. 96.- *Deberes formales.- Son deberes formales de los contribuyentes o responsables: 1. Cuando lo exijan las leyes, ordenanzas, reglamentos o las disposiciones de la respectiva autoridad de la administración tributaria: a) Inscribirse en los registros pertinentes, proporcionando los datos necesarios relativos a su actividad; y, comunicar oportunamente los cambios que se operen; b) Solicitar los permisos previos que fueren del caso; c) Llevar los libros y registros contables relacionados con la correspondiente actividad económica, en idioma castellano; anotar, en moneda de curso legal, sus operaciones o transacciones y conservar tales libros y registros, mientras la obligación tributaria no esté prescrita; d) Presentar las declaraciones que correspondan; y, e) Cumplir con los deberes específicos que la respectiva ley tributaria establezca. 2. Facilitar a los funcionarios autorizados las inspecciones o verificaciones, tendientes al control o a la determinación del tributo. 3. Exhibir a los funcionarios respectivos, las declaraciones, informes, libros y documentos relacionados con los hechos generadores de obligaciones tributarias y formular las aclaraciones que les fueren solicitadas. 4. Concurrir a las oficinas de la administración tributaria, cuando su presencia sea requerida por autoridad competente.º ; 6.3.2.3.-* º Art. 119.- *Contenido del reclamo.- La reclamación se presentará por escrito y contendrá: 1. La designación de la autoridad administrativa ante quien se la formule; 2. El nombre y apellido del compareciente; el derecho por el que lo hace; el número del registro de contribuyentes, o el de la cédula de identidad, en su caso. 3. La indicación de su domicilio permanente, y para notificaciones, el que señalare; 4. Mención del acto administrativo objeto del reclamo y la expresión de los fundamentos de hecho y de derecho en que se apoya, expuestos clara y sucintamente; 5. La petición o pretensión concreta que se formule; y, 6. La firma del compareciente, representante o*

procurador y la del abogado que lo patrocine. A la reclamación se adjuntarán las pruebas de que se disponga o se solicitará la concesión de un plazo para el efecto.º ; 6.3.2.4.- º Art. 129.- Plazo de prueba.- Se concederá plazo probatorio cuando lo solicite el reclamante o interesado o sea necesario para el esclarecimiento de los hechos materia del reclamo. Será fijado de acuerdo a la importancia o complejidad de esos hechos, pero en ningún caso excederá de treinta días.º .

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

6.4.1.- Resulta relevante tener presente los puntos de controversia señalados en la sentencia y fijados por las partes de común acuerdo con el juzgador en la audiencia, mismos que se encuentran transcritos textualmente en el numeral 3.1.- de la presente sentencia. En ese sentido, es trascendental destacar de manera sucinta que, en el presente recurso se acusa una falta de aplicación de los artículos 47 de la LRTI, 71, 96, 119 y 129 del Código Tributario, por cuanto $\pm$ a entendimiento de la parte casacionista $\pm$ se ignoraron las disposiciones legales que establecen la figura del crédito tributario y su devolución, mismas que impedirían que la empresa actora haya podido compensar directamente el saldo a su favor por concepto de la declaración de IR mediante la consignación de un pago previo; asimismo, acusa que se omitió aplicar la norma que regula la facultad recaudadora de la administración tributaria, la cual habría sido ejercida en el caso concreto, sin embargo, señala que los jueces consideraron $\pm$ equivocadamente a su decir $\pm$ que el SRI ejerció la facultad determinadora, la cual dado que no habría sido ejercida, indica que no cabía se analice la supuesta caducidad de la misma; por último, alega que se obviaron las normas sustantivas relacionadas con: los deberes formales del contribuyente, el contenido del reclamo y el plazo de prueba, mediante las cuales se podría corroborar que la autoridad tributaria, dentro de su resolución impugnada, habría analizado la información proporcionada por el sujeto pasivo, misma que $\pm$ según su criterio $\pm$ era insuficiente para justificar las declaraciones sustitutivas donde se consignó la compensación, de manera que sostiene no hubo omisión alguna por parte de la entidad fiscal demandada, en proveer, contrastar ni valorar las pruebas requeridas por la compañía actora; de todo lo cual, expresa que los vicios acusados fueron trascendentes en la sentencia, toda vez que estima que la demanda propuesta debía ser rechazada.

6.4.2.- Ahora bien, para iniciar el presente análisis, es importante mencionar que en el caso de estudio se ha propuesto el caso quinto que contiene los errores *in iudicando*, para lo cual se debe partir de los hechos probados sin que sea pertinente la valoración de prueba, conforme se estableció previamente en el considerando 6.1.- de esta sentencia; teniendo como tales los siguientes hechos dados por probados en sentencia: i) De la revisión del expediente administrativo digitalizado, correspondiente a

la resolución del reclamo administrativo, no se encontró ninguna otra providencia diferente a la No. 109012020PREC001534, que demuestre que las pruebas solicitadas por el contribuyente fueron proveídas (fj. 105 vta., § 7.5.5)); **ii)** De la revisión de la Resolución No. 109012020RREC229547 (acto impugnado), consta el análisis realizado por el SRI mediante el cual resolvió negar el reclamo administrativo, sin que se pueda constatar alguna mención de las pruebas aportadas y solicitadas por la compañía CALDEROEXPORT, de manera que no consta que hayan sido proveídas, negadas, valoradas positiva o negativamente, ni que fueran consideradas intrascendentes, inútiles, impertinentes o inconducentes, en resumidas cuentas, no existe ningún tipo de expresión sobre aquellas (fj. 105 vta. y 106, § 7.5.6)); **iii)** Quedó evidenciado que dentro del trámite administrativo, el SRI si bien concedió el término de prueba, no ordenó su práctica ni tampoco realizó valoración alguna, lo que significa que en el caso de análisis, se prescindió de las normas de procedimiento prescritas en la ley, lo que a su vez ha obstado el derecho a la defensa de la parte actora (fj. 106, § 7.5.7)); **iv)** Al no haberse proveído, valorado ni contrastado las pruebas de la compañía actora, pudo evidenciarse que la administración tributaria vulneró la garantía de motivación consagrada en el artículo 76 numeral 7 literal l) de la Constitución de la República, lo cual conllevó a la invalidez de la Resolución No. 109012020RREC229547 debido a su falta de carga argumentativa (fj. 106 vta., § 7.5.9)); **v)** Dentro del proceso administrativo, no se ejecutó propiamente un acto de recaudación sino más bien una verificación y determinación del tributo, puesto que se requirió a la empresa contribuyente la modificación o enmienda de declaraciones mediante la presentación de sustitutivas, y después, se invocó la facultad recaudadora para exigir el pago de valores que no coincidían con aquellos declarados, por lo que el acto administrativo carecía de razonabilidad, lógica y comprensibilidad (fj. 107 vta., § 7.6.4)). De tal manera que, cabe proseguir con el estudio del caso invocado, al tenor de las siguientes reflexiones:

I. Sobre la falta de aplicación del artículo 47 de la LRTI

6.4.3.- Conforme los repudios efectuados por la entidad casacionista, descritos del numeral 4.2.2.- al 4.2.4.- de esta sentencia, vinculados con la postura de la autoridad tributaria respecto de que los jueces distritales omitieron aplicar el artículo 47 de la LRTI, que establece la figura del crédito tributario y su devolución, cabe en primer lugar señalar que en la construcción del recurso, la autoridad tributaria especifica que la falta de aplicación de la mentada norma, tendría lugar en el punto 7.6.4.- de la sentencia recurrida, pues según las reflexiones contenidas en dicha parte del fallo, formula sus reproches en torno a la supuesta idea que los jueces de instancia concedieron a la empresa actora, la compensación del crédito tributario a su favor, con valores adquiridos por ésta en calidad de agente de

retención, cuestión que considera ilegal puesto que a $\pm$ su criterio $\pm$ contraviene norma expresa, específicamente, lo determinado en el artículo 52 del Código Tributario, en concordancia con los artículos 43, 51 y 308 de la misma normativa jurídica, así como lo establecido en el artículo 46 de la LRTI, normas que si bien expone como parte de su fundamentación argumentativa, no fueron incluidas dentro de los cargos propuestos en el recurso como normas infringidas, lo cual muestra deficiencia a la hora de construir y sustentar el yerro acusado.

6.4.4.- Aunado a ello, es menester recalcar que dentro del numeral 7.6.4.- del fallo de instancia, se abordan los objetos controvertidos tendientes a verificar si operó o no la caducidad de la facultad determinadora del SRI, así como la procedencia o no del pago previo por compensación alegado por la parte actora, sobre los cuales, conforme las deliberaciones de los juzgadores se llegó a establecer que la administración tributaria, no sólo que no ejerció su facultad recaudadora, pues concluyeron $\pm$ conforme los hechos probados (*ver § 6.4.2.- lit. v*) $\pm$ que hizo uso de la facultad determinadora al requerir al contribuyente la modificación o enmienda de sus declaraciones, sino que además, consideraron también que el acto administrativo impugnado carecía de toda razonabilidad, lógica y comprensibilidad, derivando en que surtan las consecuencias jurídicas contempladas en el numeral 2 del artículo 139 del Código Tributario⁵, a saber, que la Resolución No. 109012020RREC229547 es nula por prescindir de las normas de procedimiento o de las formalidades previstas en la ley, con lo cual se atendió el primer punto controvertido; por otro lado, respecto del segundo objeto de la controversia analizado en dicha parte de la sentencia recurrida, los juzgadores expresaron lo siguiente: *"(...) Cabe mencionar que este Tribunal no se pronuncia sobre la "procedencia del pago previo por compensación" ya que la administración no siguió el procedimiento reglado para desconocer o aceptar aquel, siendo inválida la actuación de la administración, lo que exime a los juzgadores de pronunciarse sobre dicho punto. (...)° [sic] (fj. 107 vta. exp. de instancia).*

6.4.5.- En ese orden de ideas, es evidente que el Tribunal *A quo* no examinó la procedencia del pago previo, es decir, no realizó un análisis sobre el tema de fondo, puesto que al haber verificado la configuración de vicios motivacionales que acarrearón la insubsanable nulidad del acto impugnado, consideraron inoficioso el pronunciarse sobre este objeto de la controversia; dicho así, la norma de derecho sustantivo que la institución casacionista acusa como no aplicada y que está siendo afrontada en esta parte del presente fallo, se relaciona intrínsecamente con la problemática que como ya se

⁵ Art. 139 num. 2 del Código Tributario, que determina: "Art. 139.- *Invalidez de los actos administrativos.- Los actos administrativos serán nulos y la autoridad competente los invalidará de oficio o a petición de parte, en los siguientes casos: (...) 2. Cuando hubieren sido dictados con prescindencia de las normas de procedimiento o de las formalidades que la ley prescribe, siempre que se haya obstado el derecho de defensa o que la omisión hubiere influido en la decisión del reclamo.*"

mencionó con antelación, no fue abordada ni mucho menos resuelta por los jueces de instancia, toda vez que el artículo 47 de la LRTI establece el derecho al crédito tributario a favor del contribuyente y el procedimiento a seguir para solicitar su devolución, tendiente a $\pm$ según palabras de la recurrente $\pm$ demostrar la ilegalidad de la actuación de la compañía contribuyente, mas sin embargo, nada tiene que ver con el enfoque o la confrontación de las graves faltas acaecidas en la resolución administrativa, objeto del presente litigio, al contrario, a través de los argumentos expuestos en el recurso de casación formulado por parte de la autoridad tributaria, se denota una clara intención de que los suscritos Jueces Nacionales atiendan y examinen la legalidad de la compensación realizada por la compañía CALDERAEXPORT, como si se tratara de una suerte de apelación al fallo venido en grado, situación que transgrede la naturaleza jurídica extraordinaria y finalidad del recurso de casación y que en sí misma, no demuestra ninguna clase de trascendencia o afectación al fallo recurrido, lo cual conlleva a la improcedencia del cargo propuesto, y por ende, se desecha la acusación de la falta de aplicación del artículo 47 de la LRTI.

II. Sobre la falta de aplicación del artículo 71 del Código Tributario

6.4.6.- En cuanto al cargo desarrollado y contenido en los numerales 4.2.5 y 4.2.6.- de esta sentencia, se tiene que la entidad casacionista acusa que nuevamente dentro del considerando 7.6.4.- de la sentencia de instancia, los juzgadores distritales habrían omitido considerar el artículo legal que contempla la facultad recaudadora de la administración tributaria, siendo que durante el juicio de instancia, no habrían analizado la naturaleza de la Resolución de Corrección de Pago Previo No. 09201933202601584 como antecedente del acto administrativo impugnado, de lo cual manifiesta que hubo una equivocada percepción por parte del Tribunal *A quo*, en cuanto a la facultad que habría ejercido el SRI, y que de haber sido aplicado el artículo 71 del Código Tributario, se habría corroborado el ejercicio de la facultad recaudadora por parte de la autoridad tributaria, de manera que $\pm$ a su criterio $\pm$ no procedía pronunciamiento alguno respecto de la caducidad de la facultad determinadora alegada por la actora.

6.4.7.- En ese sentido, se advierte que la entidad recurrente formula su tesis en torno a una falta de valoración probatoria en el proceso judicial, más que sostener una presunta vulneración de una norma de derecho sustantivo, pues en esencia, ataca la conclusión arribada por los jueces de instancia, quienes en uso de su ejercicio cognitivo y valorativo de la prueba, llegaron a establecer que la facultad aplicada por el SRI fue la determinadora mas no la recaudadora, y que si bien, nunca afrontaron el estudio acucioso de la caducidad de la referida facultad, ya que no se observa de la sentencia un análisis respecto del cálculo de las fechas de los hechos y de la emisión de los actos administrativos,

para comprobar si precisamente caducó o no dicha facultad, más allá de la breve mención: *"(...) Por lo tanto, el Tribunal acepta la alegación de la parte actora en cuanto a que no se cumplió el debido proceso, lo que generó inclusive la caducidad de la facultad determinadora, respecto a los primeros siete meses del año 2016. (...)° [sic] (fj. 107 vta., § 7.6.4.-);* aún así, nuevamente, la decisión adoptada por los jueces va ligada en su ratio decidendi, a las deficiencias motivacionales que fueron ratificadas en dicha parte del fallo recurrido, por lo que, pretender que los hechos fácticos y los elementos probatorios sean valorados nuevamente en esta sede casacional, con el fin de que se ratifique la postura acerca de que la facultad ejercida por la administración tributaria habría sido *±en efecto±* la recaudadora, hiere la técnica casacional y se encuentra expresamente vetado en la ley, conforme se ha advertido con antelación en reiteradas partes de la presente sentencia (*ver § 6.1.- y 6.4.2.- que anteceden*).

6.4.8.- Aunado a ello, si bien dentro de la fundamentación del recurso, la institución demandada precisa que dentro de la sentencia recurrida, la norma que fue aplicada en lugar de la que acusa omitida, corresponde al artículo 68 del Código Tributario (concerniente a la facultad determinadora de la administración tributaria), no ha presentado ninguna clase de reproche en contra de la aplicación de dicho articulado, puesto que el cargo invocado, que se sustenta en el caso quinto del artículo 268 del COGEP, únicamente reclama la falta de aplicación de una norma que habría sido la llamada gobernar la resolución de la causa, es decir, aquella que consideraba determinante para dar solución al presente litigio; no obstante, conforme fue explicado con anterioridad, el motivo primordial por el cual los juzgadores se inclinaron a admitir la demanda y declarar la invalidez de la resolución impugnada, encuentra su razón en el incumplimiento de normas de procedimiento y en la omisión de formalidades prescritas en la ley en cuanto no se atendió los medios de prueba solicitados por el administrado, así como, por haberse demostrado la falta de razonabilidad, lógica y comprensibilidad del acto administrativo, a saber, que no se encontraba debidamente motivado, de modo que, la sola alusión de una falta de aplicación del artículo 71 del Código Tributario, no demuestra por sí misma, cómo incide tal yerro en desvirtuar las faltas ocasionadas por la administración tributaria que fueron detectadas por los jueces de instancia, por lo que tampoco se advierte la trascendencia en la parte dispositiva de la sentencia.

6.4.9.- Conforme las consideraciones expuestas, el cargo de falta de aplicación del artículo 71 del Código Tributario resulta intrascendente en la parte dispositiva de la sentencia visto el hecho probado ubicado en el numeral 6.4.2 (v) de este fallo y por tanto, es rechazado sin que esto implique que esta Sala se encuentre de acuerdo con lo decidido por el Tribunal A quo en cuanto al análisis de la facultad ejercitada.

III. Sobre la falta de aplicación de los artículos 96, 119 y 129 del Código Tributario

6.4.10.- Finalmente, respecto al último cargo propuesto por la institución recurrente, acorde a lo delimitado en el numeral 4.2.7.- que antecede en este fallo, se tiene que la autoridad tributaria alega que la supuesta omisión de proveer, contrastar y valorar la prueba solicitada por la compañía contribuyente, habría sido más bien responsabilidad del administrado, toda vez que $\pm$ según sus palabras $\pm$ la administración tributaria le informó al contribuyente dentro del numeral 27.14 de su resolución, que analizó toda la información solicitada por su parte, pero que la misma compañía actora, habría incumplido su obligación de presentar los documentos que justifiquen las declaraciones sustitutivas mediante las cuales se consignó la compensación del crédito tributario, en otras palabras, sostiene que el incumplimiento vino por parte del contribuyente en cuanto sus deberes formales le correspondían, al no adjuntar toda la documentación que le fue requerida oportunamente en fase administrativa, de manera que señala que tal situación habría sido desconocida por parte de los jueces distritales al no aplicar lo determinado en los artículos 96, 119 y 129 del Código Tributario, los cuales $\pm$ a su entender $\pm$ trasladan la carga de la prueba al administrado, mismo que considera que era el obligado directo a aportar toda la carga probatoria dentro del procedimiento administrativo, materia de estudio del presente recurso de casación.

6.4.11.- En ese escenario, esta Sala verifica que la recurrente parte de hechos que no han sido probados en la causa, conforme se refleja del numeral 6.4.2.- de esta sentencia, dado que en ninguna parte del fallo de instancia se explica que la administración tributaria valoró los medios de prueba solicitados por la actora, sino que por el contrario, se comprobó que no existió otra providencia aparte de la No. 109012020PREC001534, en la que se haya dispuesto dar atención al requerimiento de información solicitado por la empresa contribuyente, así como también, se pudo constatar que dentro de la resolución impugnada no existió ningún tipo de mención a los elementos probatorios en referencia (*ver* § 6.4.2.- *lits. i), ii) y iii)*), en virtud de lo cual, dicha tesitura deviene en meras falacias argumentativas, más aún cuando conforme la técnica casacional $\pm$ y, a la luz del caso alegado $\pm$ implica que los hechos probados se encuentran plenamente aceptados por las partes; en consecuencia, no se tiene por cierto lo aseverado por la institución casacionista, sino que más bien, ratifica la vulneración del debido proceso y del derecho a la defensa de la contribuyente, por parte de la administración tributaria, circunstancia que $\pm$ a la par de la falta de motivación del acto impugnado $\pm$ sirvió de soporte para que los juzgadores declaren la invalidez jurídica de la resolución administrativa objetada, lo cual no puede ser alterado ni modificado por esta Sala, peor aún cuando, la entidad recurrente plantea una vez más su postura, en aras de que se revalorice la resolución administrativa impugnada, a fin de que

se examine su punto 27.14 y se dé la razón de lo que afirma, situación que de nueva cuenta, conlleva a la improcedencia del cargo alegado, y por lo mismo, es rechazado.

6.4.12.- Por último, esta Sala enfatiza que el recurso de casación no comprende una nueva instancia judicial para afrontar nuevamente hechos y pruebas relacionados con la traba de la litis, sino que únicamente tutela y corrige posibles vicios jurídicos que pudieran devenir de los fallos dictados por jueces de las distintas unidades, juzgados y cortes provinciales o distritales ubicadas en todo nuestro territorio nacional, en virtud de lo cual, cabe esclarecer que la simple inconformidad con lo resuelto no comporta un yerro que deba ser enmendado en la sentencia que se recurre, dicho así, dentro del presente recurso, al haberse descartado la nula trascendencia del cargo de falta de aplicación de los artículos 47 de la LRTI, 71, 96, 119 y 129 del Código Tributario, sustentado en el caso quinto del artículo 268 del COGEP, el recurso interpuesto no encuentra asidero jurídico y por lo tanto, es rechazado.

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

7.1.- NO CASAR la sentencia dictada por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el cantón Guayaquil, provincia del Guayas, el 22 de abril de 2021, a las 11h34, en el proceso judicial No. 09501-2020-00301.

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

7.3.- Sin costas ni honorarios que regular.

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

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

MORALES ORDÓÑEZ GILDA ROSANA
JUEZA NACIONAL

GUSTAVO ADOLFO DURANGO VELA
JUEZ NACIONAL



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



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.