EDICIÓN JURÍDICA

REGISTRO OFICIAL®
ÓRGANO DE LA REPÚBLICA DEL ECUADOR

CORTE NACIONAL DE JUSTICIA

FUNCIÓN JUDICIAL Y JUSTICIA INDÍGENA

CORTE NACIONAL DE JUSTICIA

SALA ESPECIALIZADA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO:

SENTENCIAS, RESOLUCIONES, JUICIOS Y AUTOS

R 494, R 495, R 496

Año II - Nº 405 - 50 páginas
Quito, viernes 6 de noviembre de 2026

FUNCIÓN JUDICIAL

266324154-DFE

Juicio No. 13802-2019-00167 RESOLUCION 494-2025

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 10 de julio del 2025, las 17h11.

Resolución de fácil lectura

La Sala especializada de lo Contencioso Tributario al analizar los vicios sustentados en el caso quinto del artículo 268 del COGEP, ha considerado que ha quedado probado en el fallo impugnado que la administración tributaria ejerció su potestad determinadora dentro del plazo que establece la ley, de tal forma que no se advierte una indebida aplicación del artículo 94 numeral 2 del Código Tributario o una falta de aplicación del numeral 1 del mismo artículo, por lo que, ha resuelto no casar el fallo impugnado.

VISTOS.- El señor Pedro Fabricio Cedeño Cedeño, representante legal de la compañía ROCASOLIDA CONSTRUCCIONES S.A., junto con su procurador judicial, el abogado Xavier Zambrano Cedeño, interpone recurso de casación en contra del fallo dictado el 10 de noviembre de 2021, a las 16h13, por el Tribunal de lo Contencioso Administrativo y Tributario, con sede en el cantón Portoviejo, provincia de Manabí, en el juicio de impugnación No. 13802-2019-00167.

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

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

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

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

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 24 de febrero de 2025, a las 09h48 (fj. 24 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 09 de julio 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: *"determinar si procede o no que el Tribunal declare la invalidez por falta de competencia en razón del tiempo, de la Resolución de Aplicación de Diferencias No. DZ4-GCERAIC19-00000001-M, por IVA del ejercicio fiscal 2013, emitida y notificada el 14 de febrero del 2019, así como también, de la Liquidación de Pago No. 13201906500364016 por diferencias en las declaraciones de IVA ejercicio fiscal 2014, emitida y notificada el 22 de marzo del 2019 y, la Liquidación de Pago No. 13201906500384638 por diferencias en las declaraciones de IVA ejercicio fiscal 2015, emitida y notificada el 25 de marzo del 2019."*. (fs 867 vuelta expediente de instancia). **3.2.- Resolución impugnada.-** El Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario en el fallo antes referido resolvió: *"negar la demanda propuesta por el Ing. Pedro Pablo Cedeño Velez, en su calidad de representación legal de la compañía ROCASOLIDA CONSTRUCCIONES S.A., y confirma la legalidad de los actos administrativos contenidos en la*

Resolución de Aplicación de Diferencias No.DZ4-GCERAIC19-00000001- M, por IVA del ejercicio fiscal 2013, emitida y notificada el 14 de febrero del 2019, así como también, la legalidad de la Liquidación de Pago No. 13201906500364016 por diferencias en las declaraciones de IVA ejercicio fiscal 2014, emitida y notificada el 22 de marzo del 2019 y, la legalidad de la Liquidación de Pago No. 13201906500384638 por diferencias en las declaraciones de IVA ejercicio fiscal 2015, emitida y notificada el 25 de marzo del 2019.ª . (fs. 875 expediente de instancia). **3.3.- Recurso de casación.-** Mediante escrito de fecha 22 de diciembre de 2021, 16h40, el representante legal de la compañía ROCASOLIDA CONSTRUCCIONES S.A., junto con el procurador judicial, interpone recurso de casación en contra del fallo antes referido, con fundamento en el caso segundo del artículo 268 del COGEP por el vicio de falta de motivación por infracción de los artículos 76 numeral 7 literal l) de la Constitución de la República del Ecuador, 89 y 90 numeral 7, 95 y 313 del Código Orgánico General de Procesos. En tanto que por el caso quinto, alega la errónea interpretación del artículo 94 numeral 2 del Codigo Tributario y por la falta de aplicación del artículo 94 numeral 1 del Codigo Tributario. **3.4.- Calificación.-** El Tribunal de lo Contencioso Tributario calificó el recurso de casación en auto de 10 de febrero de 2022, a las 13h43, en los términos de los artículos 266 y 269 del COGEP y dispuso elevar el expediente a la Sala especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia. **3.5.- Admisión**.- En auto 18 de noviembre de 2024, a las 16h04, el doctor Marco Vinicio Albán Zambonino, en su calidad de Conjuez de la Sala, dispuso a la parte recurrente que aclare y complete su recurso en un término de cinco días. (fs. 3 y 4 expediente de casación). Posteriormente, mediante escrito presentado el 25 de noviembre del 2024, 16h41, la procuradora judicial de la institución recurrente, presenta la aclaración solicitada. (fs. 6 - 14 expediente de casación). Finalmente, en auto de 5 de diciembre del 2024, las 11h54, el referido Conjuez de la Sala, resolvió admitir parcialmente el recurso de casación propuesto en los siguientes términos: *ª 8.1. ADMITIR el recurso de casación presentado a nombre de la compañía ROSALINDA CONSTRUCCIONES S.A.; EXCLUSIVAMENTE, por el siguiente cargo con sustento en el caso quinto del artículo 268 del COGEP: Indebida aplicación del numeral 2 del artículo 94 del Código Tributario Falta de aplicación del numeral 1 del artículo 94 del Código Tributario.ª* . (fs. 16 - 19 expediente de casación). Sin embargo, hay que señalar que la recurrente es la compañía ROCASOLIDA CONSTRUCCIONES S.A., siendo que en el auto de admisión se ha referido a la compañía ROSALINDA CONSTRUCCIONES S.A., advirtiéndose que se trata de un lapsus calami, el mismo que corresponde convalidarlo.

4.- Fundamentación del recurso de casación.- 4.1.- La casacionista para fundamentar su recurso indica que el numeral 2 del artículo 94 del Código Tributario regula la caducidad de la facultad

determinadora de la Administración Tributaria, así como el numeral 1 del mismo artículo, cuyos vicios han sido determinantes en la parte dispositiva de la sentencia. (fs. 886 expediente de instancia). A su vez, indica que para que prospere la segunda parte del contenido del artículo interpretativo del artículo 94 del Código Tributario era necesario que la autoridad tributaria haya calificado al proveedor como empresa fantasma, inexistente y/o supuesta antes de la realización de las operaciones comerciales cuestionadas por el ente tributario, pues, alega que la empresa a la fecha de las operaciones comerciales desconocía que tenía tal condición. (fs. 889 expediente de instancia). **4.2.-** Señala que la errónea interpretación del artículo 94 del Código Tributario trae consigo que la ratio decidendi de la sentencia se haya decantado por pronunciar que no se ha configurado la caducidad de la facultad determinadora, cuando de un correcto estudio hermenéutico de la norma se puede verificar que se ha producido la caducidad de la facultad determinadora, tanto por no haber existido ocultación de un tipo de renta, así como no haberse sustentado costos y gastos con empresas fantasmas/inexistentes o supuestas en los períodos fiscalizados por el ente tributario: 2013, 2014 y 2015. Indica que es trascendente que se le otorgue al artículo 94 del Código Tributario el alcance que realmente amerita al amparo del presente recurso de casación, con el propósito de unificar la interpretación jurisprudencial que amerita respecto a los actos determinativos. (fs. 889 vuelta expediente de instancia). **4.3.-** En cuanto a la falta de aplicación del numeral 1 del artículo 94 del Código Tributario señala que es claro que los cargos glosados por el SRI debieron ser determinados por la autoridad tributaria dentro del plazo de 3 años en que caduca su facultad y, no pretender fundamentarse en la caducidad ampliada de 6 años en forma posterior a la emisión de las liquidaciones, asumiendo por sí, que los proveedores de su representada fueron empresas inexistentes o fantasmas, calificadas de forma posterior a los hechos económicos. (fs. 890 y 890 vuelta expediente de instancia). **4.4.-** Adicionalmente, expresa que a la luz de los hechos considerados como ciertos y probados en la sentencia, y que guardan relación a la acción planteada, se advierte que la facultad determinadora practicada por la autoridad tributaria se encontraba caducada; y, por lo tanto, el acto impugnado no surtió pleno efecto al haber sido notificado fuera de los plazos establecidos en la normativa vigente. En este sentido, hace énfasis en que el Tribunal debió haber aplicado el contenido normativo del numeral 1 del artículo 94 del Código Tributario y ratificar que sí existió la caducidad de la facultad determinadora. (fs. 890 vuelta expediente de instancia). Concluye el recurso solicitando que se case la sentencia, declarándose que se ha producido la caducidad de la facultad determinadora para verificar la declaración de Impuesto al Valor Agregado de los ejercicios fiscales 2013, 2014 y 2015. (fs. 891 expediente de instancia). **4.5.-** La institución recurrente en su aclaración menciona que la sentencia emitida por el Tribunal Contencioso Administrativo y Tributario con sede en la ciudad de Portoviejo, fundamenta su decisión en el hecho de que a su criterio no se ha producido la caducidad de la facultad determinadora, por cuanto, se ha consignado en las declaraciones compras a empresas

fantasmas y/o inexistentes. Por lo tanto, menciona que el Tribunal concluye que la autoridad tributaria ha actuado dentro de los tiempos procesales que establece el numeral 2 del artículo 94 del Código Tributario; indicando que se encuentra en el numeral seis de la sentencia recurrida. A esto, acota que para que se aplique el plazo de hasta seis años para que el sujeto activo del tributo ejercite su facultad determinadora para verificar una declaración efectuada por el sujeto pasivo, se debía cumplir dos presupuestos fácticos: i) la no existencia de declaración por parte del sujeto pasivo; ii) en caso de haber de declaración por parte del sujeto pasivo, la ocurrencia de la ocultación de un tipo de renta, en el caso de Impuesto a la Renta. (fs. 10 vuelta y 11 expediente de casación). **4.6.-** Adiciona que la indebida aplicación del numeral 2 del artículo 94 del Código Tributario, trae consigo que la ratio decidendi de la sentencia se haya decantado por pronunciar que no se ha configurado la caducidad de la facultad determinadora, cuando de acuerdo a los hechos probados en la sentencia, se puede verificar que se ha producido la caducidad de la facultad determinadora, tanto por no haber existido ocultación de un tipo de renta, así como por no haberse sustentado costos y gastos con empresas fantasmas/inexistentes o supuestas en los períodos fiscalizados por el ente tributario y cuestionados dentro del presente proceso, es decir, los períodos fiscales: 2013; 2014 y 2015. (fs. 12 vuelta expediente de casación). **4.7.-** Afirma que es claro que los cargos glosados por el Servicio de Rentas Internas debieron ser determinados dentro del plazo de 3 años en que caduca su facultad y no pretender fundamentarse en la caducidad ampliada de 6 años, asumiendo que como se detectó en el mes de diciembre del año 2012 un ínfimo valor de compras a una proveedor catalogado como empresa fantasma y/o inexistente -de forma posterior a los hechos económicos efectuados- dicha situación habilitaba a la Administración Tributaria a revisar las declaraciones dentro de los seis años de efectuada. (fs. 13 expediente de casación). **4.8.-** Por lo que, concluye que se ha podido advertir que la facultad determinadora practicada por la autoridad tributaria se encontraba caducada para los períodos fiscales 2013, 2014 y 2015 y, por lo tanto, los actos impugnados no surtieron plenos efectos al haber sido notificados fuera de los plazos establecidos en la normativa vigente, numeral 1 del artículo 94 del Código Orgánico Tributario. En este sentido, expresa que el Tribunal de haber aplicado dicho precepto normativo, hubiese llegado de forma inequívoca, a la conclusión que sí operó la caducidad de la facultad determinadora para verificar las declaraciones mensuales del Impuesto al Valor Agregado de los períodos fiscales 2013, 2014 y 2015. (fs. 13 y 13 vuelta expediente de casación). **4.9.- Contestación al recurso.-** Corrido traslado con el recurso admitido, mediante escrito presentado el 17 de enero de 2025, 16h29, comparece el abogado Miltón Vinicio Sornoza Cedeño, procurador judicial del Servicio de Rentas Internas, para dar contestación al recurso interpuesto por la compañía recurrente y señala que el respaldo de las transacciones de estos proveedores, no corresponden a un hecho económico, por tanto, carecen de sustento, siendo correcta la apreciación del Tribunal al considerar que aplicaba el plazo de 6 años previsto en el artículo 94.2 del Código Tributario, de

conformidad a la Ley No. 0, publicada en el Registro Oficial Suplemento No. 309, de 21 de agosto del 2018, respecto de la disposición interpretativa del artículo 94 del Código Tributario. **4.10.-** Menciona que en la especie tenemos que el accionante denota inconformidad con el fallo sin que proceda a exhibir de forma clara el vicio supuestamente incurrido por el Tribunal Contencioso Administrativo y Tributario con sede en Portoviejo, y sin que se realice la demostración del error de interpretación contenido en la sentencia, ni el alcance correcto de la norma, limitándose a aseverar que debió aplicarse el primer numeral del Art. 94 del Código Tributario, lo cual contraviene de forma directa con la jurisprudencia para la procedencia de esta clase de recursos, solicitando que se rechace el recurso de casación interpuesto por la accionante. (fs. 22 expediente de casación).

5.- Delimitación del problema jurídico.- 5.1.- En base a los argumentos esgrimidos por la compañía recurrente, corresponde determinar si la sentencia impugnada ha incurrido en la causal quinta del artículo 268 del COGEP por el vicio de indebida aplicación del artículo 94 numeral 2 del Código Tributario o en la falta de aplicación del artículo 94 numeral 1 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, analizará los vicios acusados de manera conjunta pues se advierte que los vicios están encaminados a fundamentar que en la presente causa, ha operado la caducidad de la facultad determinadora de la administración tributaria. Al efecto, se considera:

6.2.- Caso quinto.- El caso quinto del artículo 268 del COGEP ocurre *ª Cuando se haya incurrido en aplicación indebida, falta de aplicación o errónea interpretación de normas de derecho sustantivo, incluyendo los precedentes jurisprudenciales obligatorios, que hayan sido determinantes en la parte dispositiva de la sentencia o auto.º*. **6.2.1.-** La **aplicación indebida** se presenta *ª (¼) cuando la norma ha sido entendida rectamente en su alcance y significado, más se la ha utilizado para un caso que no es el que ella contempla.º*. En tanto que, para Calamandrei, el vicio de aplicación indebida puede llegarse *ª (¼) por dos distintos modos que son perfectamente aplicables en nuestra técnica: porque, o puede errarse al precisar las circunstancias de hecho que son relevantes para que la norma entre en juego (yerro de diagnosis jurídica), o pueda padecerse equivocación al establecer la*

diferencia o semejanza que media entre la hipótesis legal y la tesis del caso concreto.º [1]. **6.2.2.- Falta de aplicación** ª *Ocurre cuando el sentenciador niega en el fallo la existencia de un precepto, lo ignora frente al caso debatido. Es error contra ius, es rebeldía y desconocimiento de la norma. Es error de existencia de la norma por haberse excluido ésta en la sentencia.º* .[2] **6.2.3.-** Las normas señaladas como infringidas son: **a) Artículo 94 numeral 2 del Codigo Tributario.-** *ª Art. 94.- Caducidad.- Caduca la facultad de la administración para determinar la obligación tributaria, sin que se requiera pronunciamiento previo: (...) 2. En seis años, contados desde la fecha en que venció el plazo para presentar la declaración, respecto de los mismos tributos, cuando no se hubieren declarado en todo o en parte (...).º* . **b) Artículo 94 numeral 1 del Codigo Tributario.-** *ª Art. 94.- Caducidad.- Caduca la facultad de la administración para determinar la obligación tributaria, sin que se requiera pronunciamiento previo: 1. En tres años, contados desde la fecha de la declaración, en los tributos que la ley exija determinación por el sujeto pasivo, en el caso del artículo 89 (...);º* . **6.2.4.-** En resumen, la casacionista para fundamentar su recurso alega que en el fallo recurrido se ha producido una indebida aplicación del numeral 2 del artículo 94 del Código Tributario, siendo que el legislador previó la caducidad ampliada cuando no exista declaración, o cuando ésta sea incompleta, entendiéndose según la jurisprudencia, que es incompleta cuando existe ocultación de un tipo de renta, en el caso del impuesto a la renta. Señala que los jueces de instancia establecen que la compañía registró facturas emitidas por empresas fantasmas y/o inexistentes, en el periodo de diciembre del ejercicio fiscal 2012, siendo que la actora: i. no omitió ingresos de diferentes tipos de rentas, y ii. no registró compras con empresas fantasmas y/o inexistentes en los períodos fiscales mensuales del impuesto al valor agregado de los años 2013, 2014 y 2015. Afirma que la indebida aplicación del artículo 94 numeral 2 del Código Tributario trae consigo que en la sentencia se haya establecido que se configuró la caducidad de la facultad determinadora, siendo que no existió ocultación de un tipo de renta en los períodos fiscalizados. Por otro lado, explica que se ha producido una falta de aplicación del artículo 94 numeral 1 del Código Tributario por cuanto al considerar los hechos ciertos y probados, los cargos glosados por el Servicio de Rentas Internas debieron ser determinados en el plazo de 3 años, y no pretender fundamentarse en la caducidad ampliada de 6 años, asumiendo que como se detectó en el mes de diciembre del año 2012 un ínfimo valor a un proveedor catalogado como empresa fantasma y/o inexistente, dicha situación habilitaba a la administración tributaria a revisar las declaraciones dentro de 6 años de efectuadas. **6.2.4.-** Esta Sala especializada, en observancia del yerro alegado con sustento en el caso quinto del artículo 268 del COGEP, esto es, error in judicando, inicia

1Humberto Murcia Ballén, *"Recurso de casación civil"*, (Bogotá: Ediciones Jurídica Gustavo Ibáñez, 2 015), 318.

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

el análisis a partir de los hechos no controvertidos y de los hechos probados en instancia. En tal virtud, se observa que del fallo impugnado se desprenden los siguientes hechos no controvertidos: **i.** La recurrente es una compañía cuya actividad comercial principal es la construcción de obra civil, por lo que al suscribir varios contratos con la empresa pública Manabí Construye, generó obligaciones contractuales y tributarias que cumplir, es así que facturó valores como ingresos a su favor, desglosando el IVA con tarifa 12%, y con tarifa 0% por concepto de transporte; obligándose, como sujeto pasivo, en atención a lo previsto en el Art. 63.1 de la LRTI, a presentar declaraciones mensuales por el impuesto al valor agregado IVA, en los ejercicios económicos: 2013, 2014 y 2015. **ii.** Se impugnaron tres actos administrativos: **a)** Resolución de Aplicación de Diferencias No.DZ4-GCERAIC19-00000001-M, por IVA del ejercicio fiscal 2013; **b)** Liquidación de Pago No. 13201906500364016 por diferencias en las declaraciones de IVA ejercicio fiscal 2014, emitida y notificada el 22 de marzo del 2019; **c)** Liquidación de Pago No.13201906500384638 por diferencias en las declaraciones de IVA ejercicio fiscal 2015, emitida y notificada el 25 de marzo del 2019. Como hechos probados se desprenden los siguientes: **i.** En el proceso de determinación tributaria, el SRI, detectó diferencias de ventas no declaradas en las declaraciones del IVA por los meses de marzo, noviembre y diciembre del 2013, conforme se prueba de la comunicación de diferencias, año 2013, notificada al contribuyente y constante a fs. 247-251 de los autos. (fj. 874). **ii.** El Tribunal concluye que, en uso de las facultades legales previstas en el numeral 2 del artículo 94 del COT, en concordancia con el artículo 61 de la Ley Orgánica Para El Fomento Productivo, Atracción De Inversiones, Generación De Empleo, y Estabilidad y Equilibrio Fiscal, la administración tributaria, realizó la verificación del IVA, de las declaraciones mensuales por los ejercicios económicos 2013, 2014 y 2015 del sujeto pasivo ROCASOLIDA CONSTRUCCIONES, **dentro del término legal, por lo que no ha operado la caducidad del ente de control para determinar y cuantificar tributos**. (fj. 874). **iii.** La casacionista al declarar el impuesto al valor agregado IVA, en sus declaraciones mensuales con respecto a las ventas locales, ingresos obtenidos de la relación contractual con la empresa pública Manabí Construye, registró en sus declaraciones de forma equivocada los valores con tarifa 0% que no dan derecho a crédito tributario, en atención a lo previsto en el literal b) del Art. 157 del RLRTI, lo que produjo una distorsión en sus valores que fue arrastrando de período en período, por los años auditados. **iv.** La Administración Tributaria, atendiendo la actividad reglada, y de conformidad a lo determinado en el artículo 10 de la Ley de Régimen Tributario Interno, acorde a la documentación revisada por el perito dentro del expediente administrativo, presentada por el propio contribuyente, advierte que la actora no aportó dentro del término concedido, pruebas suficientes para desvirtuar las diferencias del crédito tributario y valores de ventas locales con tarifa 0% mal registradas en sus declaraciones de IVA, ni corrigió las inconsistencias detectadas. **v.** Las pruebas

aportadas por la parte actora, han sido insuficientes para demostrar sus asertos, tanto en la vía administrativa con motivo del reclamo administrativo, más aún, en el ámbito jurisdiccional. **6.2.5.-** En este orden de ideas, del fallo impugnado se desprende que los juzgadores de instancia en los considerandos 4.9 y 4.10 de su fallo establecen que: ª *Ahora bien, analizadas las normas tributarias que deben cumplir los contribuyentes sobre las declaraciones del IVA, las que debió, en lo procedente, sujetarse la compañía accionante, debemos señalar, en la especie que, conforme lo fue alegado como pretensión principal, que la facultad de la administración tributaria, está limitada en razón de tiempo, al precisar en el art. 94 del COT, lo siguiente: (...). De conformidad con lo dispuesto en el Art. 61 de la Ley Orgánica Para El Fomento Productivo, Atracción De Inversiones, Generación De Empleo, y Estabilidad y Equilibrio Fiscal (R.O. 309-S, 21-VIII-2018), se interpreta el presente artículo de la siguiente manera: (...) Por lo que, analizados los fundamentos fácticos y jurídicos desarrollados en líneas anteriores, a este Tribunal le corresponde decidir con claridad los puntos sobre los que se produjo la controversia y aquellos que en relación directa a los mismos comporten control de legalidad de los antecedentes o fundamentos de la resolución o acto impugnados, supliendo incluso las omisiones en que incurran las partes sobre puntos de derecho, o se aparte del criterio que aquellas atribuyan a los hechos, de conformidad con lo dispuesto por el artículo 313 del COGEP, con el propósito de determinar sobre la validez y eficacia de las actuaciones de la administración pública, de conformidad con lo establecido en el artículo 311 del Código Ibídem; en tal virtud,* ***del análisis y valoración de las pruebas bajo las reglas de la sana crítica, el Tribunal concluye:*** *(...).º* . **6.2.6.-** 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 en su recurso inicial de forma expresa acusa la ERRÓNEA aplicación del art. 94.2 del CT sobre el cual despliega su línea argumentativa, y requerido que fue que aclare y complete su recurso, de forma irregular y sin fundamento alguno, efectúa una verdadera reforma al recurso alterando el vicio inicialmente alegado en su recurso (*deficiencia que no ha sido advertida por el Conjuez*) y presenta el nuevo vicio de aplicación indebida del numeral 2 del artículo 94 del Código Tributario y, sostiene que en su defecto, dejaron de aplicar el numeral 1 del mismo artículo, pues considera que la facultad determinadora fue ejercida fuera del plazo que determina la ley. Así las cosas, y conforme quedó expuesto en los considerandos precedentes y lo señala la casacionista en su recurso, el análisis del caso quinto propuesto procede a partir de los hechos establecidos como probados en el fallo impugnado, de lo cual, se tiene que se ha determinado que *ª las pruebas aportadas por la parte actora, han sido insuficientes para demostrar sus asertos, tanto en la vía administrativa con motivo del reclamo administrativo, más aún, en el ámbito jurisdiccional.º* , y que,

ª la administración tributaria, realizó la verificación del IVA, de las declaraciones mensuales por los ejercicios económicos 2013, 2014 y 2015 del sujeto pasivo ROCASOLIDA CONSTRUCCIONES, dentro del término legal, ***por lo que no ha operado la caducidad del ente de control para determinar y cuantificar tributos.º*** , de tal forma, que no corresponde a esta Sala especializada proceder con una nueva valoración o revisión de la prueba a fin de atender la pretensión del recurrente[3], pues el casacionista sostiene su línea argumentativa sobre hechos probados que no los ubica en la sentencia sino que erradamente son aquellos que a su entender los tiene por acreditados, de todo lo cual se corrobora, la deficiencia en la construcción de la proposición jurídica; sin embargo, es menester destacar que esto no implica que esta Sala se encuentre de acuerdo con el análisis efectuado por el Tribunal A quo, sino que dado al carácter técnico, dispositivo, formal y extraordinario del recurso de casación, corresponde su análisis exclusivamente a la luz de la técnica casacional del caso 5 propuesto. En atención a lo dicho, y toda vez que los juzgadores de instancia han resuelto que la administración tributaria realizó el ejercicio de determinación dentro del plazo que establece la ley (hecho probado) y siendo que no corresponde a esta Sala inferir los hechos probados alegados por la recurrente, en este escenario no se evidencia una falta de aplicación o aplicación indebida de la norma en estudio. En tal virtud, corresponde rechazar el recurso.

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 10 de noviembre de 2021, a las 16h13, por el Tribunal de lo Contencioso Administrativo y Tributario, con sede en el cantón Portoviejo, provincia de Manabí, en el juicio de impugnación No. 13802-2019-00167.

7.3.- En virtud de que la parte recurrente ha rendido caución según lo dispuesto en el artículo 271 del COGEP, se dispone que el Tribunal Distrital proceda conforme lo dispuesto en el artículo 275 ibídem.

3 último inciso del art. 270 COGEP

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

7.5.- Sin costas.

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

GORDILLO CEVALLOS DIEGO PATRICIO

JUEZ NACIONAL (E) (PONENTE) (E)

MORALES ORDÓÑEZ GILDA ROSANA

JUEZA NACIONAL

GUSTAVO ADOLFO DURANGO VELA

JUEZ NACIONAL

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

FUNCIÓN JUDICIAL

266547162-DFE

Juicio No. 09501-2020-00222 RESOLUCION 495-2025

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

AUTOR/A: GUSTAVO ADOLFO DURANGO VELA

CORTE NACIONAL DE JUSTICIA. - SALA ESPECIALIZADA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL DE JUSTICIA. Quito, lunes 14 de julio del 2025, las 15h28. VISTOS: La Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, conformada por los jueces nacionales doctores: Gilda Rosana Morales Ordóñez, Diego Patricio Gordillo Cevallos (E), en reemplazo del doctor José Dionicio Suing Nagua y Gustavo Adolfo Durango Vela (E) y ponente, dictan sentencia de casación en el proceso No. 09501-2020-00222.

1. Antecedentes procesales

1.1. El señor Néstor Alfonso Medina Medina, gerente general y representante legal de la compañía GRINGOLD S.A. presenta acción de impugnación contra la Resolución No. 109012020RREC092173, notificada el 27 de febrero de 2020 y suscrita por la Econ. Gabriela Orellana Rosero, Directora Zonal 8 del Servicio de Rentas Internas (en adelante SRI), en la que se niega el Reclamo Administrativo No. 109012019512467 que se plantea en contra de la Liquidación de Pago por Diferencias No. 09201906502023398 en la declaración de Impuesto a la Renta del ejercicio fiscal 2017, notificado el 28 de agosto de 2019 (fs. 133 a 143).

1.2. En el caso puesto en nuestro conocimiento, el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el cantón Guayaquil, provincia del Guayas, conforme con lo resuelto en la audiencia preliminar, de común acuerdo con las partes procesales, señala como objeto de la controversia: ª Establecer si el acto administrativo impugnado en este juicio es procedente y ajustado a derecho y si la parte [a]ctora en el presente caso justifica la realidad económica de las transacciones cuestionadas por la Administración Tributaria con relación al ejercicio fiscal 2017; y, las consecuencias jurídicas respectivas.º

1.3. Mediante sentencia notificada el 31 de enero de 2022, las 09h53, el Tribunal de instancia resuelve declarar con lugar la demanda que presenta el señor Néstor Alfonso Medina Medina, gerente general y representante legal de la compañía GRINGOLD S.A., en contra de la Resolución Administrativa No. 109012020RREC092173, notificada el 27 de febrero de 2020 y suscrita por la Directora Zonal 8 del SRI, en la que se niega el reclamo administrativo en contra la Liquidación de Pago por Diferencias en la Declaración de IR del 2017, por cuanto la parte actora demuestra el

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

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

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

cumplimiento de los requisitos formales y la secuencialidad formal-material de todos los rubros cuestionados por el SRI y, en consecuencia, se declara la invalidez jurídica de la resolución impugnada y de su antecedente la Liquidación de Pago por Diferencias (fs. 578 a 583).

1.4. El abogado Yamil Emilio Antón Chica, procurador fiscal debidamente legitimado en representación de la Directora Zonal 8 del SRI, interpone recurso extraordinario de casación (fs. 593 a 599) en contra de la sentencia notificada el 31 de enero de 2022, y del auto de aclaración dictado el 15 de febrero de 2022, las 16h09; recurso que mediante providencia dictada el 26 de abril de 2022, las 11h14 (fs. 601), se lo declara oportuno por el Tribunal de instancia, quien dispone remitir el expediente a la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia.

1.5. Mediante auto de 15 de marzo de 2024, las 14h16, la doctora Mónica Alexandra Heredia Proaño, Conjueza Nacional, admite a trámite el recurso de casación propuesto por la administración tributaria, por el caso quinto del art. 268 del COGEP, por el vicio de errónea interpretación de la Resolución No. 07-2016 dictada por el Pleno de la Corte Nacional de Justicia, publicada en el Registro Oficial No. 894, de 1 de diciembre de 2016 (fs. 8 a 10).

2. Competencia

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

2.2. En virtud del sorteo de la causa, de 23 de septiembre del 2024, las 12h19, se radica la competencia en la Sala Especializada integrada por los doctores: Gilda Rosana Morales Ordóñez, José Dionicio Suing Nagua (Jueces Nacionales) y Gustavo Durango Vela (Juez Nacional encargado) ponente de esta causa.

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

Nacional.

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

2.5. En virtud del sorteo de 1 de julio de 2024, las 14h00, mediante Oficio No. 1040-SG-CNJ-MMV-2024, de esa misma fecha, suscrito por el doctor José Dionicio Suing Nagua, quien al haber sido designado Presidente (E) de la Corte Nacional de Justicia, llama a asumir el despacho como juez de la Sala Especializada Contencioso Tributario al doctor Diego Patricio Gordillo Cevallos, Conjuez Nacional Temporal, con los mismos deberes y atribuciones del titular.

3. Validez procesal

En la tramitación del presente recurso extraordinario de casación no se observa omisión de solemnidad sustancial alguna que pudiera invalidarlo o causar la nulidad procesal, como así lo manifestaron las partes procesales en la audiencia de casación, llevada a cabo el día jueves 10 de julio 2025, las 14h45; en consecuencia, se declara la validez de todo lo actuado.

4. Fundamentación del recurso de casación

4.1. La autoridad demandada en el escrito de casación y en la audiencia de casación llevada a cabo en la fecha señalada sostiene que, en la sentencia recurrida se incurre en el caso quinto del art. 268 del COGEP por el vicio de errónea interpretación del precedente jurisprudencial obligatorio contenido en la Resolución No. 07-2016, que emite el Pleno de la Corte Nacional de Justicia por cuanto considera que, el Tribunal de instancia yerra en el sentido hermenéutico que se le asigna a dicha resolución que establece que, para que un gasto sea considerado como deducible, se debe tener en cuenta, además del cumplimiento de los requisitos formales, la secuencialidad material que justifique la transacción del bien o la prestación del servicio.

4.1.1. Señala que el Tribunal de instancia, de forma errada manifiesta que los gastos en los que

incurre la actora cumplen con las condiciones que establece la Resolución No. 07-2016 de la Corte Nacional de Justicia; es decir, los juzgadores consideran que la administración tributaria ª desconoce esos gastos como `deducibles' por cuanto los supuestos proveedores no tenían la capacidad de haber producido o adquirido esos bienesº y, por tanto, mal pudieron ellos haber realizado las ventas; sin embargo, no analiza el ciclo contable completo, esto es, las condiciones que deben observarse para que un gasto se considere como deducible el que requiere, además de los requisitos formales, el análisis de la verdadera esencia y naturaleza económica para comprobar la real existencia de las transacciones.

4.1.2. El recurrente señala que, la errónea interpretación del citado precedente jurisprudencial provoca, a la vez, desatender la primera regla de interpretación del art. 18 del Código Civil y, en el presente caso, dicho yerro hermenéutico se produce al desconocer los juzgadores que, para que se considere un gasto como deducible es necesario que se verifique la fuente de la obligación que llega hasta sus proveedores, por lo que, se debe comprobar su capacidad para proveer un producto, pues si no la tiene se deja en evidencia que dicho proveedor no pudo realizar la transacción económica, lo que afecta la certeza de la transacción económica y, por tanto, la credibilidad de la fuente de la obligación.

4.1.3. La interpretación que realiza el Tribunal A quo es una interpretación restrictiva y aislada con respecto a la Resolución No. 07-2016 y la jurisprudencia tributaria la que denota la importancia de indagar o averiguar sobre la fuente de la obligación, a efectos de verificar la realidad económica de las transacciones y que se verifique la facturación, el cobro de la facturación, ª sin tener que considerar si el proveedor estaba en capacidad de haber producido o adquirido el bienº. Ello constituye un yerro interpretativo pues la Resolución No. 07-2016 sí estableció la materialidad de la obligación, por lo que, no es posible prescindir del análisis de los ª supuestos proveedoresº al no haber tenido la capacidad para la producción ni la adquisición del producto camarón (que constituye el supuesto gasto), lo que es concordante con la correcta interpretación del art. 10 y la Resolución No. 07-2016, pues no existe la certeza de la transacción económica con dichos ª supuestos proveedoresº.

4.1.4. El Tribunal de instancia concibe la fuente de la obligación desde la recepción de los bienes, lo que es incorrecto, pues es necesario que sean ciertas e irrefutables las transacciones económicas entre los sujetos; lo primordial, en la relación económica, es la fuente de la obligación, pues si el supuesto obligado Ð vendedorÐ no tiene la capacidad para producir los bienes o adquirirlos, pone en duda la real existencia de esa transacción económica, lo que comprende también sobre la real existencia de la transacción económica que, en este caso recae sobre la capacidad de producción del bien de los proveedores.

4.1.5. Concluye que, si se hubiera interpretado correctamente el precedente jurisprudencial y se hubiera analizado Ð al igual que lo hace la administración tributariaÐ que los proveedores eran fantasmas para efectos tributarios, debido a que se verificó que no tenían capacidad para la producción ni la adquisición del producto camarón (supuesto gasto) se hubiera concluido, de acuerdo con la correcta interpretación de la Resolución No. 07-2016 no existía la certeza de la transacción económica. Por ello, la decisión del Tribunal de instancia incidió en que las transacciones comerciales realizadas por estos proveedores fantasmas sean declaradas como ª gasto deducibleº disminuyendo el impuesto que el contribuyente debió pagar, lo cual afecta directamente la recaudación tributaria. Por ello, solicita casar la decisión recurrida.

4.2. Contestación al recurso de casación. El Abg. Víctor Manuel Serrano Suárez, procurador judicial de la compañía GRINGOLD S.A. dentro del término que se concede en el auto de calificación, contesta el recurso propuesto por la parte recurrente (fs. 12 a 14) y señala que, el SRI casacionista considera que el Tribunal debió verificar la realidad económica de las transacciones y la capacidad del proveedor de producir o adquirir bienes que correspondan al camarón; no obstante, GRINGOLD S.A. tiene como su proveedor a KREALOCORP empresa que no se dedica a la compra y/o venta de bienes, menos aún, en temas relacionados con camarones o cualquier otro tipo de alimentos; la compañía referida, se dedica al mantenimiento de redes de telecomunicación y servicios afines, por lo que el argumento para dejar sin efecto la glosa es errado y alejado de la realidad procesal.

4.2.1. Ante esta opinión del recurrente, más allá del supuesto hecho de una venta de bienes que nunca existió, en el presente caso, el SRI no desarrolla con claridad en qué consistía el análisis sobre la verificación de la fuente de obligación, por tanto, su falta de desarrollo en el tema, demuestra la escasa fundamentación sobre el cargo invocado.

4.2.2. Sobre el cargo de errónea interpretación del precedente jurisprudencial contenido en la Resolución No. 07-2016 y, sobre la base del análisis de los medios de prueba, se verifica la secuencialidad material de las transacciones entre GRINGOLD S.A. y su proveedor KREALOCORP S.A., como la fuente de la obligación sobre estas transacciones y puntualiza, en el numeral 7.6.4.2, que ª GRINGOLD S.A. efectuó una alianza estratégica con la compañía KREALOCORP S.A. para prestar el servicio de mano de obra especializada y así poder prestar el servicio de mantenimiento que consta en el contrato firmado entre la ahora parte Actora y DESCASERV ECUADOR S.A.º

4.2.3. Aclara que, el casacionista omite explicar que KREAEOCORP S.A. no tenía la obligación de prestar un servicio a GRINGOLD S.A. sino que, su obligación consistía en ª prestar servicios de mantenimiento a una red de telecomunicaciones a favor de la Corporación Nacional de

Telecomunicaciones (en adelante CNT)º. Por tanto, la prestación de servicio como tal se realiza a favor de un tercero. Además, en el proceso se demuestra, de manera documental, la relación jurídico-comercial entre GRINGOLD S.A. y KREALOCORP y, a su vez, la relación jurídico-comercial entre GRINGOLD Y DESCASERV. Esta última tenía la relación comercial con CNT y lo que se realiza es una subcontratación entre las partes involucradas para la prestación de servicios de mantenimiento a las redes de telecomunicación de CNT.

4.2.4. Por tal motivo, concluye que, sí existió una verificación en la fuente de la obligación, lo cual fue demostrado documentalmente, por lo que, parecería que lo que pretende el casacionista es que el Tribunal de instancia vuelva a revisar prueba, lo que no es materia del recurso de casación. Por ello, solicita que se rechace el recurso interpuesto y se ratifique la sentencia de instancia.

5. Problema Jurídico

Determinar si la sentencia objeto del recurso de casación incurre en el caso quinto del art. 268 del COGEP, por el vicio de errónea interpretación de la Resolución No. 07-2016, que contiene el precedente jurisprudencial que dicta el Pleno de la Corte Nacional de Justicia, publicado en el Registro Oficial No. 894, de 1 de diciembre de 2016.

6. Análisis de la Sala de Casación

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

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

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

6.2. Alcance doctrinario del vicio propuesto. Luis Tolosa Villabona (Teoría y Técnica de la Casación, Bogotá: Ediciones Doctrina y Ley Ltda., 2008, pp. 359-361 sobre la errónea interpretación, señala:

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

6.3. Norma jurídica que se estima infringida. La parte recurrente manifiesta que se violenta la siguiente norma jurídica:

Resolución No. 07-2016 dictada por el Pleno de la Corte Nacional de Justicia

> Art. 3.- DECLARAR COMO JURISPRUDENCIA VINCULANTE, el siguiente punto de derecho: ª Para que un gasto sea considerado como deducible a efecto del cálculo del Impuesto a la Renta, se debe tener en cuenta que, además del cumplimiento de los requisitos formales, debe tener una secuencialidad formal - material, demostrándose sustentadamente a través de la emisión de los comprobantes de venta, retención y complementarios, forma de pago, acreditación en cuenta en favor del beneficiario y la verificación de la fuente de la obligación que demuestre que efectivamente se haya realizado la transferencia del bien o que se haya prestado el servicioº, reiterado en las sentencias que se detallan en el numeral anterior.; y en tal virtud declarar que CONSTITUYE PRECEDENTE OBLIGATORIO a partir de la fecha de publicación de esta Resolución en el Registro Oficial.º

6.4. Caso SUB JUDICE a resolver.

6.4.1. A continuación, se procede a analizar el recurso propuesto por el Servicio de Rentas Internas al amparo del caso quinto del art. 268 del COGEP, por el vicio de errónea interpretación de la Resolución No. 07-2016, que contiene el precedente jurisprudencial del Pleno de la Corte Nacional de Justicia, publicado en el Registro Oficial No. 894, de 1 de diciembre de 2016, por considerar que el Tribunal de instancia comete un yerro hermenéutico en el sentido que le asigna a dicha norma que establece que para que un gasto sea considerado como deducible, se debe tener en cuenta, además del cumplimiento de los requisitos formales, la secuencialidad material que justifique la transacción del bien o la prestación del servicio, por lo que, era necesario verificar ª la fuente de la obligaciónº y la

ª capacidad para proveer el productoº (camarón) a efectos de establecer la realidad económica de la transacción.

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

6.4.3. Una vez que se define el objeto de la controversia y teniendo en cuenta que el caso que se invoca parte de la aceptación de los hechos probados y aquellos no controvertidos, se identifican en la sentencia los siguientes:

(1) En el período fiscal 2017, las actividades económicas de la compañía GRINGOLD S.A. y su proveedora KREALOCORP S.A. son la planificación y diseño de sistemas informáticos que integran equipos y programas informáticos y tecnología de las comunicaciones, así como la prestación de servicios de mantenimiento a las redes de telecomunicación. (2) Las transacciones en análisis corresponden a servicios que realiza KREALOCORP S.A. a la contribuyente GRINGOLD S.A. y que suman un total de USD $355.000,00. (3) Se verifica que la proveedora KREALOCORP S.A. se encontraba autorizada por el SRI para emitir facturas en el 2017; recién por Resolución No. DZB-GSORASVll-00000096-M, notificada el 30 de octubre de 2017 se califica a dicha empresa como persona con actividades supuestas o fantasmas o empresa con transacciones inexistentes, para efectos tributarios; dicha resolución administrativa no se encontraba resuelta a la fecha de contestación a la demanda por encontrarse pendiente un recurso de revisión en sede administrativa. (4) El 28 de agosto de 2019, el SRI comunica a la compañía GRINDGOLD S.A. la Liquidación de Pago No. 09201906502023398, por supuestas diferencias en las retenciones en la fuente del impuesto a la renta del ejercicio fiscal 2017, para la cual se realiza una determinación presuntiva aplicando un coeficiente según la actividad económica de la empresa. (5) El 25 de septiembre de 2019, la compañía GRINDGOLD S.A. presenta el reclamo administrativo No. 109012019512467 contra de la referida Liquidación de Pago por Diferencias. (6) El Tribunal de instancia acoge el informe pericial y anexos de la perito Viviana Naranjo, dado que no se presentó prueba que contradiga sus afirmaciones y de las conclusiones generales, verifica lo siguiente: (6a) La compañía GRINGOLD S.A. factura el servicio de mantenimiento a la compañía DESCASERV ECUADOR S.A., por lo que se genera un ingreso. (6b) La empresa GRINGOLD S.A. efectúa una alianza estratégica con la compañía KREALOCORP

S.A. para prestar el servicio de mano de obra especializada y así poder prestar el servicio de mantenimiento que consta en el contrato suscrito entre GRINGOLD S.A. y DESCASERV ECUADOR S.A. (6c) KREALOCORP S.A. factura el servicio proporcionado a GRINGOLD S.A. (6d) GRINGOLD S.A. genera una utilidad en el proyecto de aproximadamente USD $ 160.762,38. (6e) Las facturas de compra y retenciones en la fuente de impuesto a la renta emitidas por KREALOCORP S.A. a favor de dicha compañía, cumplen con los requisitos pre-impresos y de llenado que señala el Reglamento de Comprobantes de Ventas vigente para el 2017. (6f) GRINGOLD S.A. cuenta con los asientos contables de diario y comprobantes de egreso de las transacciones bajo análisis. (6g) GRINGOLD S.A. efectúa el pago de todos los comprobantes de venta emitidos por KREALOCORP S.A. para lo cual utiliza el sistema financiero. (6h) KREALOCORP S.A. declara, como parte de sus ingresos en el 2017, la suma de USD $ 355.000,00 que facturó a GRINGOLD S.A.

6.4.4. Esta Sala de Casación, con relación al cargo de errada interpretación del art. 3 del precedente jurisprudencial obligatorio contenido en la Resolución No. 07-2016 de la Corte Nacional de Justicia considera que, resulta por demás contradictorio que el casacionista señala, a lo largo de su fundamentación, que el juez de instancia debió verificar la realidad económica de las transacciones y la capacidad del proveedor de ªproducir o adquirir bienesº, específicamente, lo correspondiente al ªcamarónº que constituye el supuesto gasto, cuando constituye un hecho probado que tanto GRINGOLD S.A. como su proveedor KREALOCORP S.A., no se dedican a la compra y/o venta de bienes, menos aún, en temas relacionados con camarones, sino al mantenimiento de redes de telecomunicación y servicios afines y, en este caso concreto, al mantenimiento de las redes de telecomunicación de CNT, lo que permite evidenciar la errada fundamentación del recurso. Por ello, esta Sala no puede pronunciarse sobre una línea interpretativa de hechos que no constan en la sentencia, por cuanto el recurso de casación en análisis se contrae a un objeto totalmente diferente al que se señaló como controvertido en la audiencia preliminar.

6.4.5. Por ello, esta Sala de Casación observa que no existe un yerro de interpretación en el mentado precedente jurisprudencial, atribuyéndole un sentido y alcance que no tiene, sino que dicha regla jurisprudencial se entiende de forma adecuada, conforme con su tenor literal, sobre la base de los presupuestos fácticos probados.

6.4.6. Por las razones expuestas, es decir la deficiencia manifiesta de la proposición jurídica del Servicio de Rentas Internas, lo que impide analizar el vicio de errónea interpretación del art. 3 del precedente jurisprudencial obligatorio contenido en la Resolución No. 07-2016, que emite la Corte Nacional de Justicia, por tanto suficiente para rechazar el recurso que requiere una alta técnica jurídica

y de especialización, sin que ello signifique que esta Sala esté de acuerdo con lo resuelto en instancia, sino que el recurso no cumple con la proposición jurídica completa, existiendo errores imputables al recurrente.

7. Decisión

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

7.2. NO CASAR la sentencia de 31 de enero de 2022, las 09h53, que dicta el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en Guayaquil, provincia del Guayas, dentro del juicio de impugnación 09501-2020-00222.

7.3. Sin costas.

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

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

Resumen de fácil comprensión

No procede el recurso de casación que plantea el SRI por errónea interpretación del art. 3 del precedente jurisprudencial obligatorio contenido en la Resolución No. 07-2016 del Pleno de la Corte Nacional de Justicia, por el caso 5 del art. 268 del COGEP, pues el recurrente se fundamenta en que la sentencia debió verificar la realidad económica de las transacciones y la capacidad del proveedor de

ª producir o adquirir bienesº (camarón), cuando constituye un hecho probado que tanto GRINGOLD S.A. como su proveedor KREALOCORP S.A., no se dedican a la compra y/o venta de bienes, sino a servicios de telecomunicación y tecnológicos.

GUSTAVO ADOLFO DURANGO VELA

JUEZ NACIONAL (PONENTE)

MORALES ORDÓÑEZ GILDA ROSANA

JUEZA NACIONAL

GORDILLO CEVALLOS DIEGO PATRICIO

JUEZ NACIONAL (E) (E)

VOTO SALVADO DEL JUEZ NACIONAL (E), SALA ESPECIALIZADA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL DE JUSTICIA, GORDILLO CEVALLOS DIEGO PATRICIO.

CORTE NACIONAL DE JUSTICIA. - SALA ESPECIALIZADA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL DE JUSTICIA. Quito, lunes 14 de julio del 2025, las 15h28. **VOTO CONCURRENTE DR DIEGO GORDILLO CEVALLOS: VISTOS:** Si bien concuerdo plenamente con el análisis, relatoría y motivación de la sentencia de mayoría, al amparo de lo previsto en el art. 204 del Código Orgánico de la Función Judicial (COFJ) disiento exclusivamente respecto de ciertas alegaciones relevantes expuestas que estimo necesario afrontarlas, en virtud de la siguiente motivación:

1.- Más allá de la deficiencia en la proposición jurídica de la parte recurrente (SRI), llama la atención de las exposiciones escritas y verbales realizadas por los sujetos procesales, que el Tribunal de instancia en el numeral 7.6.4.3 tiene como uno de los hechos probados que *ª KREALOCORP SA facturó* ***el servicio proporcionado a*** *GRINGOLD S.Aº* lo cual, es notoriamente contradictorio a lo que la empresa actora sostiene al contestar el recurso de casación, que en lo pertinente señala que *ª la parte demandada y ahora casacionista, omite explicar que, KREALCORP no tenía la obligación de prestar un servicio a GRINGOLD su obligación consistía en prestar servicios de mantenimiento a una red de telecomunicaciones a favor de la Corporación Nacional de Telecomunicaciones (en adelante CNT),* ***por tanto la prestación de servicio como tal fue realizada a favor de un tercero****, parte procesal ajena a este proceso¼º* , lo cual nótese, no se encuentra demostrado en sentencia, ni ha sido observado ni acusado por la autoridad tributaria recurrente, más sin embargo de estar al hipotético de esta afirmación de la sociedad actora, lo que debió acreditarse es la materialidad de dicha prestación del servicio con CNT (tercero) y no con GRINGOLD como se lo tiene como hecho probado en sentencia. *(lo resaltado me pertenece).* Así pues, visto las notorias deficiencias en la proposición del recurso lo cual es atribuible exclusivamente a la administración tributaria recurrente lo cual no puede ser suplido por esta Sala, dada la naturaleza jurídica inherente al recurso extraordinario de casación, corresponde NO casar la sentencia.- Sin Costas.- Notifíquese.-

GUSTAVO ADOLFO DURANGO VELA

JUEZ NACIONAL (PONENTE)

MORALES ORDÓÑEZ GILDA ROSANA

JUEZA NACIONAL

GORDILLO CEVALLOS DIEGO PATRICIO

JUEZ NACIONAL (E) (E)

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

FUNCIÓN JUDICIAL

266539711-DFE

Juicio No. 13802-2019-00084 RESOLUCION 496-2025

CORTE NACIONAL DE JUSTICIA. - SALA ESPECIALIZADA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL DE JUSTICIA. Quito, lunes 14 de julio del 2025, las 14h59.

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 se ha producido una errónea interpretación del artículo 94 numeral 2 del Código Tributario, pues se debe observar que en un correcto alcance de la norma, ésta se refiere a ingresos y gastos. En tal virtud, ha resuelto casar el fallo de mayoría impugnado y declarar la legalidad y validez del acto administrativo impugnado.

VISTOS: La abogada Monserrate Auxiliadora Holguín Alvia, Directora Zonal 4 del Servicio de Rentas Internas, interpone recurso de casación en contra del fallo de mayoría dictado el 28 de abril de 2022, las 10h51, por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Administrativo y Tributario con sede en el cantón Portoviejo, provincia de Manabí, en el juicio de impugnación No. 13802-2019-00084.

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 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 23 de septiembre de 2024, a las 12h17, se radicó la competencia en el Tribunal integrado por los doctores José Suing Nagua, Gustavo Durango Vela (Ponente) 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; Gustavo Durango Vela, Juez Nacional Encargado, Ponente; 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 jueves 26 de junio 2025, las 14h45.

3.- Antecedentes procesales.- 3.1.- Objeto de la controversia.- De la sentencia de instancia se desprende que la controversia radica en: *ª Verificar si procede o no que este tribunal en sentencia deje sin efecto legal la Liquidación de Pago No. 13201806501357516 por diferencias en la declaración del impuesto a la renta del ejercicio fiscal 2012, emitida en fecha 14 de diciembre del 2018, y notificada el mismo día, dictada por la Econ. Monserrate Auxiliadora Holguín Alvia.º*. **3.2.- Resolución impugnada.-** El Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario en el fallo de mayoría antes referido resolvió: *ª aceptar la demanda presentada por la SRA. SANDRA PAOLA MACÍAS MENDOZA, en calidad de Representante Legal de la ASOCIACIÓN ACOLIT-ALATEC-TIERRA-A.P.M.; en contra de la Dirección Zonal 4 del Servicio de Rentas Internas, representado por la Eco. Monserrate Auxiliadora Holguín Alvia, y, dispone: 1.- Dejar sin efecto legal la liquidación de pago No. 13201806501357516 por diferencias en la declaración del impuesto a la renta del ejercicio fiscal 2012, emitida en fecha 14 de diciembre del 2018, y notificada el mismo día, dictada por la Econ. Monserrate Auxiliadora Holguín Alvia. 2.- El Servicio de Rentas Internas proceda a la devolución de la caución rendida por el actor en este juicio, conforme lo establece el artículo 324 Código Orgánico General de Procesos.º*. **3.3.- Recurso de casación.-** Mediante escrito de fecha 3 de junio de 2022, la procuradora judicial Monserrate Auxiliadora Holguín Alvia, Directora Zonal 4 del SRI, interpone el recurso de casación en contra del fallo antes referido, con fundamento en el caso quinto del artículo 268 del Código Orgánico General de Procesos, por el cargo de errónea interpretación del artículo 94

numeral 2 del Código Tributario. **3.4.- Calificación.-** El Tribunal de lo Contencioso Administrativo y Tributario calificó el recurso de casación en auto de 4 de octubre de 2022, a las 11h14, en los términos de los artículos 266 y 269 del COGEP y dispuso elevar el expediente a la Sala especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia. **3.5.- Admisión**.- En auto de 12 de marzo de 2024, las 15h43, la doctora Mónica Alexandra Heredia Proaño, en su calidad de Conjueza de la Sala, resolvió admitir el recurso de casación propuesto en los siguientes términos: *ª 8.1. ADMITIR el recurso de casación presentado por la Directora Zonal 4 del Servicio de Rentas Internas, a través de su procurador judicial, abogado Diego Moreira Cevallos; por el cargo siguiente: caso quinto del artículo 268 del COGEP por el que acusa el vicio de errónea interpretación del artículo 94.2 del Código Tributario.º* .

4.- Fundamentación del recurso de casación.- 4.1.- Para fundamentar el recurso, la institución recurrente indica que en la sentencia recurrida se incurre en el caso quinto del art. 268 del COGEP por el vicio de errónea interpretación del art. 94.2 del CT, por cuanto considera que el Tribunal de instancia a través de un ejercicio hermenéutico errado, declara que la administración tributaria se excede en el tiempo de 3 años (art. 94.1. del CT) que se establece para ejercer su facultad determinadora, pese a que el contribuyente no declara en parte el impuesto a la renta (IR), por cuanto se registran costos o gastos que se han realizado con empresas inexistentes, fantasmas o supuestas, toda vez que los proveedores tienen inconsistencias en su actividad como: falta de personal, activos, maquinaria, entre otras, versus la cantidad y valor de los bienes o servicios supuestamente proveídos, por lo que, es aplicable el plazo de caducidad de 6 años (art. 94.2 del CT). **4.2.-** Añade que, los juzgadores A quo interpretan erróneamente el alcance de la disposición por cuanto concluyen que los costos o gastos sustentados tienen que tener como requisito previo la declaratoria a los proveedores del contribuyente como empresas inexistentes, fantasmas o supuestas por la administración tributaria para que se consideren como una declaración incompleta, cuando la normativa tributaria mantiene la figura de la inexistencia de un gasto cuando el mismo no cumple los requisitos de esencia sobre la forma, contenidos en el art. 17 del CT. Por ello, se considera que el sentido correcto de la norma es que por el solo hecho de que el sujeto pasivo sustente sus costos o gastos en transacciones inexistentes, basta para que se entienda que se dejó de declarar en parte el tributo, aplicando de forma adecuada el art. 94.2 del CT. **4.3.-** De lo expuesto, se concluye que el Tribunal de instancia interpreta de forma errónea la disposición transitoria del art. 61 de la Ley Orgánica para el Fomento Productivo, Atracción de Inversiones, Generación de Empleo y Estabilidad y Equilibrio Fiscal, puesto que restringe dicha norma al cumplimiento de la declaratoria de fantasma del proveedor como requisito previo para que se desconozca el gasto, lo cual es darle un alcance que la normativa no tiene. Como

consecuencia de ello, también interpreta erróneamente el art. 94.2 del CT puesto que, no considera que la declaración es incompleta en virtud de la existencia de ese supuesto requisito. **4.4.-** Añade que, esta extraña exégesis de la norma del Tribunal A quo, tiene trascendencia en la decisión del juzgador pues, con base en este razonamiento, resuelve aceptar la demanda y dejar sin efecto legal la Liquidación de Pago No. 13201806501357516, por diferencias en la declaración del impuesto a la renta del ejercicio fiscal 2012. Por ello, solicita que se case la sentencia recurrida. **4.5.- Contestación al recurso.-** Corrido traslado con el recurso admitido, no se evidencia contestación alguna al recurso interpuesto.

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 la causal quinta del artículo 268 del COGEP por el vicio de errónea interpretación del artículo 94 numeral 2 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 la Conjueza de la Sala, considera:

6.2.- Caso quinto.- El caso quinto del artículo 268 del COGEP ocurre *ª Cuando se haya incurrido en aplicación indebida, falta de aplicación o errónea interpretación de normas de derecho sustantivo, incluyendo los precedentes jurisprudenciales obligatorios, que hayan sido determinantes en la parte dispositiva de la sentencia o auto.º* . **6.2.1.- La errónea interpretación** *ª Se trata de la exégesis equivocada de la norma en su contenido mismo, independientemente de las cuestiones de hecho debatidas en la sentencia y del caso que trata de regular. La norma jurídica es la que gobierna el asunto, pero en sentido diverso, por lo tanto, yerra en el enfoque verdadero de ella, en su espíritu y alcances. Hay entonces insuficiencia del juicio o exceso al formularlo. El sentenciador acierta en la norma pero falla en su verdadero significado, alejándose de su espíritu y finalidad.º* .[1] **6.2.2.- La norma señalada como infringida es el artículo 94 numeral 2 del Codigo Tributario.-** *ª Art. 94.- Caducidad.- Caduca la facultad de la administración para determinar la obligación tributaria, sin que se requiera pronunciamiento previo: [¼] 2. En seis años, contados desde la fecha en que venció*

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

el plazo para presentar la declaración, respecto de los mismos tributos, cuando no se hubieren declarado en todo o en parte [¼].º. y su disposición interpretativa recogida en el Art. 61 de la Ley Orgánica para el Fomento Productivo, Atracción de Inversiones, Generación de Empleo, y Estabilidad y Equilibrio Fiscal: ª*[...] Disposición interpretativa del artículo 94 del Código Tributario.- Interprétese el artículo 94 del Código Tributario en el sentido de que en los casos en que los contribuyentes hayan sustentado costos o gastos inexistentes y/o en facturas emitidas por empresas inexistentes, fantasmas o supuestas, se entenderá que se ha dejado de declarar en parte el tributo, y por lo tanto, se aplicará la caducidad de 6 años respecto de la facultad determinadora de la Administración Tributaria¼º* **6.2.3.-** La casacionista para fundamentar su recurso alega, en resumen, que los juzgadores interpretan mal la norma, cuando asumen que los proveedores del sujeto pasivo debieron ser declarados fantasmas por la administración tributaria para que a los gastos desconocidos se les aplicará el presupuesto que la disposición interpretativa contiene en cuanto a considerar una declaración incompleta, puesto que la norma interpretativa explica cuáles son los casos en los que se entenderá que se ha dejado de declarar el tributo: - costos o gastos inexistentes y/o facturas emitidas por empresas inexistentes, fantasmas o supuestas. Así, el Tribunal interpreta erróneamente la disposición transitoria cuando concluye que los costos o gastos sustentados tienen que tener como requisito la declaratoria de fantasma del proveedor. Por lo cual, el alcance correcto de la norma es que el solo hecho de que el sujeto pasivo sustente sus costos o gastos en transacciones inexistentes, bastaba para que se entienda como que se dejó de declarar en parte el tributo, aplicando correctamente el artículo 94 numeral 2 del Código Tributario. **6.2.4.-** Esta Sala especializada, en observancia 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. En tal virtud, se observa que del fallo impugnado se desprenden los siguientes hechos no controvertidos: **i.** Con fecha 26 de abril del 2013, mediante formulario No. 65988658, el hoy actor de la causa presenta su declaración del impuesto a la renta del ejercicio fiscal 2012. **ii.** Con fecha 12 de noviembre de 2018 se emitió la comunicación de diferencias No. DZ4-GCEOFRC18-00000008-M, a la Asociación Acolit-Alatec-Tiera A.P.M. **iii.** Con fecha 14 de diciembre de 2018 se emitió la liquidación de pago por diferencias en la declaración del impuesto a la renta del ejercicio fiscal 2012 No. 13201806501357516. **iv** En la liquidación impugnada no se hace alusión alguna en relación a que las diferencias o glosas hayan sido detectadas o levantadas por ocultación de ingresos, señalándose únicamente que de la totalidad de los costos y gastos declarados en la cantidad de 1.837.120,27 USD, la administración estableció la cantidad de 387.103,54 USD como costos y gastos, determinando luego una diferencia sin justificar de USD 1.450.016,73 que según la administración corresponden a costos y gastos por transacciones inexistentes; de lo que se puede deducir que las objeciones derivan en una diferencia de valores entre lo declarado por el contribuyente y lo determinado por la

administración, diferencia que por lo expuesto en el acto de determinación tributaria y por los argumentos de las partes, provienen de la propia información consignada y registrada por el sujeto pasivo en la declaración del impuesto a la renta del ejercicio 2012. **6.2.4.1.-** Entre los hechos probados se encuentran los siguientes: **i.** No se ha establecido que exista el ocultamiento de rubro o tipo de renta. (fj. 361). **6.2.5.-** En este orden de ideas, del fallo impugnado se desprende que los juzgadores de instancia en los considerandos 5.8 y 5.10 de su fallo establecen que: *ª **5.8.-** El punto primero en discusión en el presente caso radica en establecer el verdadero alcance del numeral 2 del artículo 94 del Código Tributario, y para ello, de forma previa hay que hacer referencia a que la jurisprudencia tributaria en nuestro país se ha orientado a instituir que aplica el plazo de caducidad de seis años cuando ha existido el ocultamiento de un rubro o tipo de renta. En este sentido, en la Liquidación impugnada no se hace alusión alguna en relación a que las diferencias o glosas hayan sido detectadas o levantadas por ocultación de ingresos, señalándose únicamente que de la totalidad de los costos y gastos declarados en la cantidad de 1.837.120,27 USD, la administración estableció la cantidad de 387.103,54 USD como costos y gastos, determinando luego una diferencia sin justificar de USD 1.450.016,73 que según la administración corresponden a costos y gastos por transacciones inexistentes; de lo que se puede deducir que las objeciones derivan en una diferencia de valores entre lo declarado por el contribuyente y lo determinado por la administración, diferencia, que por lo expuesto en el acto de determinación tributaria y por los argumentos de las partes, provienen de la propia información consignada y registrada por el sujeto pasivo en la declaración del impuesto a la renta del ejercicio 2012, acto de determinación en el que la administración, se reitera, no ha establecido que exista el ocultamiento de un rubro o tipo de renta, debiéndose entender de acuerdo a la definición que realiza la Ley de Régimen Tributario Interno, que para efectos de este impuesto el concepto de renta está vinculado con los ingresos.(...). **5.10.-** Ahora bien, en el caso sometido a este litigio judicial, según consta del proceso y como ha quedado establecido, la diferencia detectada en el acto determinativo no proviene de ocultación de INGRESOS, que fue la razón en la que se sustentó la Sala Especializada en fallos, para la aplicación del plazo de caducidad de seis años. En el presente caso, el contribuyente no ha efectuado un acto de ocultamiento, sino que por el contrario el sujeto pasivo ha registrado e informado a la administración tributaria a través de la declaración, la cuantía de los costos y gastos¼º*. **6.2.6.-** Corresponde nuevamente referirnos al objeto de la controversia, que ha sido establecido en los siguientes términos: *ª Verificar si procede o no que este tribunal en sentencia deje sin efecto legal la Liquidación de Pago No. 13201806501357516 por diferencias en la declaración del impuesto a la renta del ejercicio fiscal 2012, emitida en fecha 14 de diciembre del 2018, y notificada el mismo día, dictada por la Econ. Monserrate Auxiliadora Holguín Alvia.º*. Así, se advierte que el objeto de la controversia es amplío y estaba encaminado a determinar la legalidad o no de la Liquidación de Pago por diferencias en la

declaración del Impuesto a la Renta del ejercicio fiscal 2012. **6.2.7.-** En este orden de ideas, esta Sala especializada observa que los juzgadores de instancia interpretan la norma, artículo 94 numeral 2 del Código Tributario, en el sentido de que la diferencia detectada en el acto determinativo no proviene de ocultación de ingresos, en cuyo exclusivo caso, a su entender, aplicaría el plazo de caducidad de 6 años; cuando el alcance correcto de la norma conforme su interpretación auténtica, esto es la proferida por el órgano legislativo creador de la norma, ha sido esclarecedor en denotar que opera la caducidad extendida a 6 años también respecto de costos y gastos ya bien: 1) respecto de costos o gastos inexistentes y/o 2) en facturas emitidas por empresas inexistentes, fantasmas o supuestas, es decir conforme ha sido interpretada según el Art. 61 de la Ley Orgánica para el Fomento Productivo, Atracción de Inversiones, Generación de Empleo, y Estabilidad y Equilibrio Fiscal, siendo errónea la interpretación del Tribunal de instancia en sostener que sólo es aplicable la caducidad extendida de 6 años respecto de ocultamiento de ingresos o rubros; tanto más que, conforme se desprende del fallo se tiene como hecho no controvertido, que los gastos cuya deducibilidad se cuestiona, responden a la imputación de transacciones inexistentes, fantasmas o supuestas, es decir que no se ha justificado en debida forma la trazabilidad y la realidad económica de los mismos. De lo expuesto, al tenor de lo dispuesto en el artículo 94 numeral 2 del Código Tributario en concordancia con la disposición interpretativa contenida en el artículo 61 de la Ley Orgánica para el Fomento Productivo, Atracción de Inversiones, Generación de Empleo, y Estabilidad y Equilibrio Fiscal, se concluye que la interpretación judicial dada por los jueces de instancia no puede estar por sobre la interpretación auténtica dada por el legislador, lo cual evidencia el yerro de errónea interpretación de la norma en cuestión, pues no se le ha dado el alcance que tiene, considerando únicamente el ocultamiento de ingresos como causal para aplicar el plazo de 6 años, cuando la norma en su integral interpretación abarca claramente también a los gastos, de lo cual se puede establecer que no ha caducado la facultad determinadora de la administración tributaria, en virtud de que no se ha justificado, pues no se desprende de los hechos probados, la realidad económica de dichos valores reportados por el sujeto pasivo como gastos deducibles. **6.2.8.-** A todo ello se suma que los juzgadores de instancia en el numeral 5.13 de la sentencia sostienen que, para que prospere el presupuesto de la Disposición interpretativa, la administración tributaria debió calificar previamente a los proveedores del contribuyente como empresas inexistentes, fantasmas o supuestas lo cual no encuentra asidero jurídico ni en la norma (art. 94.2) ni en su disposición interpretativa, ni explican los juzgadores como le es aplicable al caso dicha interpretación, cuando como se indicó anteriormente, se tiene como hecho no controvertido que el cuestionamiento hecho por el sujeto activo es a las transacciones y no al proveedor. Por lo que, aceptándose el cuestionamiento en análisis, de los hechos probados y no controvertidos en el fallo de mayoría recurrido, no se advierte que se haya demostrado la materialidad de los gastos objetados, por lo que, habiéndose cumplido con el cargo alegado en los términos ya

referidos precedentemente, y al emitir sentencia de mérito, se confirma que no se ha desvirtuado la presunción de legitimidad y ejecutoriedad del acto impugnado[2], y en tal virtud, corresponde declarar la validez el acto determinativo, vista la interpretación equivocada del numeral 2 del artículo 94 del Código Tributario.

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.- CASAR el fallo de mayoría dictado el 28 de abril de 2022, las 10h51, por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Administrativo y Tributario con sede en el cantón Portoviejo, provincia de Manabí, en el juicio de impugnación No. 13802-2019-00084, rechazar la demanda presentada y consecuentemente, declarar la legalidad y validez del acto impugnado conforme la motivación expuesta en el numeral 6.2.3 y siguientes de este fallo.

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.

2 Art. 82 del CT y art. 329 del COGEP

GUSTAVO ADOLFO DURANGO VELA

JUEZ NACIONAL (PONENTE)

MORALES ORDÓÑEZ GILDA ROSANA

JUEZA NACIONAL

GORDILLO CEVALLOS DIEGO PATRICIO

JUEZ NACIONAL (E) (E)

VOTO SALVADO DEL JUEZ NACIONAL, SALA ESPECIALIZADA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL DE JUSTICIA, GUSTAVO ADOLFO DURANGO VELA.

CORTE NACIONAL DE JUSTICIA. - SALA ESPECIALIZADA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL DE JUSTICIA. Quito, lunes 14 de julio del 2025, las 14h59. VISTOS: La Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, conformada por los jueces nacionales doctores: Gilda Rosana Morales Ordóñez, Diego Patricio Gordillo Cevallos (E), en reemplazo del doctor José Dionicio Suing Nagua y Gustavo Adolfo Durango Vela (E) y ponente, dictan sentencia de casación en el proceso No. 09501-2020-00222.

1. Antecedentes procesales

1.1. El señor Néstor Alfonso Medina Medina, gerente general y representante legal de la compañía GRINGOLD S.A. presenta acción de impugnación contra la Resolución No. 109012020RREC092173, notificada el 27 de febrero de 2020 y suscrita por la Econ. Gabriela Orellana Rosero, Directora Zonal 8 del Servicio de Rentas Internas (en adelante SRI), en la que se

niega el Reclamo Administrativo No. 109012019512467 que se plantea en contra de la Liquidación de Pago por Diferencias No. 09201906502023398 en la declaración de Impuesto a la Renta del ejercicio fiscal 2017, notificado el 28 de agosto de 2019 (fs. 133 a 143).

1.2. En el caso puesto en nuestro conocimiento, el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el cantón Guayaquil, provincia del Guayas, conforme con lo resuelto en la audiencia preliminar, de común acuerdo con las partes procesales, señala como objeto de la controversia: ª Establecer si el acto administrativo impugnado en este juicio es procedente y ajustado a derecho y si la parte [a]ctora en el presente caso justifica la realidad económica de las transacciones cuestionadas por la Administración Tributaria con relación al ejercicio fiscal 2017; y, las consecuencias jurídicas respectivas.º

1.3. Mediante sentencia notificada el 31 de enero de 2022, las 09h53, el Tribunal de instancia resuelve declarar con lugar la demanda que presenta el señor Néstor Alfonso Medina Medina, gerente general y representante legal de la compañía GRINGOLD S.A., en contra de la Resolución Administrativa No. 109012020RREC092173, notificada el 27 de febrero de 2020 y suscrita por la Directora Zonal 8 del SRI, en la que se niega el reclamo administrativo en contra la Liquidación de Pago por Diferencias en la Declaración de IR del 2017, por cuanto la parte actora demuestra el cumplimiento de los requisitos formales y la secuencialidad formal-material de todos los rubros cuestionados por el SRI y, en consecuencia, se declara la invalidez jurídica de la resolución impugnada y de su antecedente la Liquidación de Pago por Diferencias (fs. 578 a 583).

1.4. El abogado Yamil Emilio Antón Chica, procurador fiscal debidamente legitimado en representación de la Directora Zonal 8 del SRI, interpone recurso extraordinario de casación (fs. 593 a 599) en contra de la sentencia notificada el 31 de enero de 2022, y del auto de aclaración dictado el 15 de febrero de 2022, las 16h09; recurso que mediante providencia dictada el 26 de abril de 2022, las 11h14 (fs. 601), se lo declara oportuno por el Tribunal de instancia, quien dispone remitir el expediente a la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia.

1.5. Mediante auto de 15 de marzo de 2024, las 14h16, la doctora Mónica Alexandra Heredia Proaño, Conjueza Nacional, admite a trámite el recurso de casación propuesto por la administración tributaria, por el caso quinto del art. 268 del COGEP, por el vicio de errónea interpretación de la Resolución No. 07-2016 dictada por el Pleno de la Corte Nacional de Justicia, publicada en el Registro Oficial No. 894, de 1 de diciembre de 2016 (fs. 8 a 10).

2. Competencia

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

2.2. En virtud del sorteo de la causa, de 23 de septiembre del 2024, las 12h19, se radica la competencia en la Sala Especializada integrada por los doctores: Gilda Rosana Morales Ordóñez, José Dionicio Suing Nagua (Jueces Nacionales) y Gustavo Durango Vela (Juez Nacional encargado) ponente de esta causa.

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

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

2.5. En virtud del sorteo de 1 de julio de 2024, las 14h00, mediante Oficio No. 1040-SG-CNJ-MMV-2024, de esa misma fecha, suscrito por el doctor José Dionicio Suing Nagua, quien al haber sido designado Presidente (E) de la Corte Nacional de Justicia, llama a asumir el despacho como juez de la Sala Especializada Contencioso Tributario al doctor Diego Patricio Gordillo Cevallos, Conjuez Nacional Temporal, con los mismos deberes y atribuciones del titular.

3. Validez procesal

En la tramitación del presente recurso extraordinario de casación no se observa omisión de solemnidad sustancial alguna que pudiera invalidarlo o causar la nulidad procesal, como así lo manifestaron las partes procesales en la audiencia de casación, llevada a cabo el día jueves 10 de julio 2025, las 14h45; en consecuencia, se declara la validez de todo lo actuado.

4. Fundamentación del recurso de casación

4.1. La autoridad demandada en el escrito de casación y en la audiencia de casación llevada a cabo en la fecha señalada sostiene que, en la sentencia recurrida se incurre en el caso quinto del art. 268 del COGEP por el vicio de errónea interpretación del precedente jurisprudencial obligatorio contenido en la Resolución No. 07-2016, que emite el Pleno de la Corte Nacional de Justicia por cuanto considera que, el Tribunal de instancia yerra en el sentido hermenéutico que se le asigna a dicha resolución que establece que, para que un gasto sea considerado como deducible, se debe tener en cuenta, además del cumplimiento de los requisitos formales, la secuencialidad material que justifique la transacción del bien o la prestación del servicio.

4.1.1. Señala que el Tribunal de instancia, de forma errada manifiesta que los gastos en los que incurre la actora cumplen con las condiciones que establece la Resolución No. 07-2016 de la Corte Nacional de Justicia; es decir, los juzgadores consideran que la administración tributaria ª desconoce esos gastos como `deducibles' por cuanto los supuestos proveedores no tenían la capacidad de haber producido o adquirido esos bienesº y, por tanto, mal pudieron ellos haber realizado las ventas; sin embargo, no analiza el ciclo contable completo, esto es, las condiciones que deben observarse para que un gasto se considere como deducible el que requiere, además de los requisitos formales, el análisis de la verdadera esencia y naturaleza económica para comprobar la real existencia de las transacciones.

4.1.2. El recurrente señala que, la errónea interpretación del citado precedente jurisprudencial provoca, a la vez, desatender la primera regla de interpretación del art. 18 del Código Civil y, en el presente caso, dicho yerro hermenéutico se produce al desconocer los juzgadores que, para que se considere un gasto como deducible es necesario que se verifique la fuente de la obligación que llega hasta sus proveedores, por lo que, se debe comprobar su capacidad para proveer un producto, pues si no la tiene se deja en evidencia que dicho proveedor no pudo realizar la transacción económica, lo que afecta la certeza de la transacción económica y, por tanto, la credibilidad de la fuente de la obligación.

4.1.3. La interpretación que realiza el Tribunal A quo es una interpretación restrictiva y aislada con respecto a la Resolución No. 07-2016 y la jurisprudencia tributaria la que denota la importancia de

indagar o averiguar sobre la fuente de la obligación, a efectos de verificar la realidad económica de las transacciones y que se verifique la facturación, el cobro de la facturación, ª sin tener que considerar si el proveedor estaba en capacidad de haber producido o adquirido el bienº. Ello constituye un yerro interpretativo pues la Resolución No. 07-2016 sí estableció la materialidad de la obligación, por lo que, no es posible prescindir del análisis de los ª supuestos proveedoresº al no haber tenido la capacidad para la producción ni la adquisición del producto camarón (que constituye el supuesto gasto), lo que es concordante con la correcta interpretación del art. 10 y la Resolución No. 07-2016, pues no existe la certeza de la transacción económica con dichos ª supuestos proveedoresº.

4.1.4. El Tribunal de instancia concibe la fuente de la obligación desde la recepción de los bienes, lo que es incorrecto, pues es necesario que sean ciertas e irrefutables las transacciones económicas entre los sujetos; lo primordial, en la relación económica, es la fuente de la obligación, pues si el supuesto obligado Ð vendedorÐ no tiene la capacidad para producir los bienes o adquirirlos, pone en duda la real existencia de esa transacción económica, lo que comprende también sobre la real existencia de la transacción económica que, en este caso recae sobre la capacidad de producción del bien de los proveedores.

4.1.5. Concluye que, si se hubiera interpretado correctamente el precedente jurisprudencial y se hubiera analizado Ð al igual que lo hace la administración tributariaÐ que los proveedores eran fantasmas para efectos tributarios, debido a que se verificó que no tenían capacidad para la producción ni la adquisición del producto camarón (supuesto gasto) se hubiera concluido, de acuerdo con la correcta interpretación de la Resolución No. 07-2016 no existía la certeza de la transacción económica. Por ello, la decisión del Tribunal de instancia incidió en que las transacciones comerciales realizadas por estos proveedores fantasmas sean declaradas como ª gasto deducibleº disminuyendo el impuesto que el contribuyente debió pagar, lo cual afecta directamente la recaudación tributaria. Por ello, solicita casar la decisión recurrida.

4.2. Contestación al recurso de casación. El Abg. Víctor Manuel Serrano Suárez, procurador judicial de la compañía GRINGOLD S.A. dentro del término que se concede en el auto de calificación, contesta el recurso propuesto por la parte recurrente (fs. 12 a 14) y señala que, el SRI casacionista considera que el Tribunal debió verificar la realidad económica de las transacciones y la capacidad del proveedor de producir o adquirir bienes que correspondan al camarón; no obstante, GRINGOLD S.A. tiene como su proveedor a KREALOCORP empresa que no se dedica a la compra y/o venta de bienes, menos aún, en temas relacionados con camarones o cualquier otro tipo de alimentos; la compañía referida, se dedica al mantenimiento de redes de telecomunicación y servicios afines, por lo que el argumento para dejar sin efecto la glosa es errado y alejado de la realidad procesal.

4.2.1. Ante esta opinión del recurrente, más allá del supuesto hecho de una venta de bienes que nunca existió, en el presente caso, el SRI no desarrolla con claridad en qué consistía el análisis sobre la verificación de la fuente de obligación, por tanto, su falta de desarrollo en el tema, demuestra la escasa fundamentación sobre el cargo invocado.

4.2.2. Sobre el cargo de errónea interpretación del precedente jurisprudencial contenido en la Resolución No. 07-2016 y, sobre la base del análisis de los medios de prueba, se verifica la secuencialidad material de las transacciones entre GRINGOLD S.A. y su proveedor KREALOCORP S.A., como la fuente de la obligación sobre estas transacciones y puntualiza, en el numeral 7.6.4.2, que ª GRINGOLD S.A. efectuó una alianza estratégica con la compañía KREALOCORP S.A. para prestar el servicio de mano de obra especializada y así poder prestar el servicio de mantenimiento que consta en el contrato firmado entre la ahora parte Actora y DESCASERV ECUADOR S.A.º

4.2.3. Aclara que, el casacionista omite explicar que KREAEOCORP S.A. no tenía la obligación de prestar un servicio a GRINGOLD S.A. sino que, su obligación consistía en ª prestar servicios de mantenimiento a una red de telecomunicaciones a favor de la Corporación Nacional de Telecomunicaciones (en adelante CNT)º. Por tanto, la prestación de servicio como tal se realiza a favor de un tercero. Además, en el proceso se demuestra, de manera documental, la relación jurídico-comercial entre GRINGOLD S.A. y KREALOCORP y, a su vez, la relación jurídico-comercial entre GRINGOLD Y DESCASERV. Esta última tenía la relación comercial con CNT y lo que se realiza es una subcontratación entre las partes involucradas para la prestación de servicios de mantenimiento a las redes de telecomunicación de CNT.

4.2.4. Por tal motivo, concluye que, sí existió una verificación en la fuente de la obligación, lo cual fue demostrado documentalmente, por lo que, parecería que lo que pretende el casacionista es que el Tribunal de instancia vuelva a revisar prueba, lo que no es materia del recurso de casación. Por ello, solicita que se rechace el recurso interpuesto y se ratifique la sentencia de instancia.

5. Problema Jurídico

Determinar si la sentencia objeto del recurso de casación incurre en el caso quinto del art. 268 del COGEP, por el vicio de errónea interpretación de la Resolución No. 07-2016, que contiene el precedente jurisprudencial que dicta el Pleno de la Corte Nacional de Justicia, publicado en el Registro Oficial No. 894, de 1 de diciembre de 2016.

6. Análisis de la Sala de Casación

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

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

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

6.2. Alcance doctrinario del vicio propuesto. Luis Tolosa Villabona (Teoría y Técnica de la Casación, Bogotá: Ediciones Doctrina y Ley Ltda., 2008, pp. 359-361 sobre la errónea interpretación, señala:

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

6.3. Norma jurídica que se estima infringida. La parte recurrente manifiesta que se violenta la siguiente norma jurídica:

Resolución No. 07-2016 dictada por el Pleno de la Corte Nacional de Justicia

> Art. 3.- DECLARAR COMO JURISPRUDENCIA VINCULANTE, el siguiente punto de derecho: ª Para que un gasto sea considerado como deducible a efecto del cálculo del Impuesto a la Renta, se debe tener en cuenta que, además del cumplimiento de los requisitos formales, debe tener una secuencialidad formal - material, demostrándose sustentadamente a través de la emisión de los comprobantes de venta, retención y complementarios, forma de pago,

acreditación en cuenta en favor del beneficiario y la verificación de la fuente de la obligación que demuestre que efectivamente se haya realizado la transferencia del bien o que se haya prestado el servicioº, reiterado en las sentencias que se detallan en el numeral anterior.; y en tal virtud declarar que CONSTITUYE PRECEDENTE OBLIGATORIO a partir de la fecha de publicación de esta Resolución en el Registro Oficial.º

6.4. Caso SUB JUDICE a resolver.

6.4.1. A continuación, se procede a analizar el recurso propuesto por el Servicio de Rentas Internas al amparo del caso quinto del art. 268 del COGEP, por el vicio de errónea interpretación de la Resolución No. 07-2016, que contiene el precedente jurisprudencial del Pleno de la Corte Nacional de Justicia, publicado en el Registro Oficial No. 894, de 1 de diciembre de 2016, por considerar que el Tribunal de instancia comete un yerro hermenéutico en el sentido que le asigna a dicha norma que establece que para que un gasto sea considerado como deducible, se debe tener en cuenta, además del cumplimiento de los requisitos formales, la secuencialidad material que justifique la transacción del bien o la prestación del servicio, por lo que, era necesario verificar ª la fuente de la obligaciónº y la ª capacidad para proveer el productoº (camarón) a efectos de establecer la realidad económica de la transacción.

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

6.4.3. Una vez que se define el objeto de la controversia y teniendo en cuenta que el caso que se invoca parte de la aceptación de los hechos probados y aquellos no controvertidos, se identifican en la sentencia los siguientes:

(1) En el período fiscal 2017, las actividades económicas de la compañía GRINGOLD S.A. y su proveedora KREALOCORP S.A. son la planificación y diseño de sistemas informáticos que integran equipos y programas informáticos y tecnología de las comunicaciones, así como la prestación de servicios de mantenimiento a las redes de telecomunicación. (2) Las transacciones en análisis corresponden a servicios que realiza KREALOCORP S.A. a la contribuyente GRINGOLD S.A. y que

suman un total de USD $355.000,00. (3) Se verifica que la proveedora KREALOCORP S.A. se encontraba autorizada por el SRI para emitir facturas en el 2017; recién por Resolución No. DZB-GSORASVll-00000096-M, notificada el 30 de octubre de 2017 se califica a dicha empresa como persona con actividades supuestas o fantasmas o empresa con transacciones inexistentes, para efectos tributarios; dicha resolución administrativa no se encontraba resuelta a la fecha de contestación a la demanda por encontrarse pendiente un recurso de revisión en sede administrativa. (4) El 28 de agosto de 2019, el SRI comunica a la compañía GRINDGOLD S.A. la Liquidación de Pago No. 09201906502023398, por supuestas diferencias en las retenciones en la fuente del impuesto a la renta del ejercicio fiscal 2017, para la cual se realiza una determinación presuntiva aplicando un coeficiente según la actividad económica de la empresa. (5) El 25 de septiembre de 2019, la compañía GRINDGOLD S.A. presenta el reclamo administrativo No. 109012019512467 contra de la referida Liquidación de Pago por Diferencias. (6) El Tribunal de instancia acoge el informe pericial y anexos de la perito Viviana Naranjo, dado que no se presentó prueba que contradiga sus afirmaciones y de las conclusiones generales, verifica lo siguiente: (6a) La compañía GRINGOLD S.A. factura el servicio de mantenimiento a la compañía DESCASERV ECUADOR S.A., por lo que se genera un ingreso. (6b) La empresa GRINGOLD S.A. efectúa una alianza estratégica con la compañía KREALOCORP S.A. para prestar el servicio de mano de obra especializada y así poder prestar el servicio de mantenimiento que consta en el contrato suscrito entre GRINGOLD S.A. y DESCASERV ECUADOR S.A. (6c) KREALOCORP S.A. factura el servicio proporcionado a GRINGOLD S.A. (6d) GRINGOLD S.A. genera una utilidad en el proyecto de aproximadamente USD $ 160.762,38. (6e) Las facturas de compra y retenciones en la fuente de impuesto a la renta emitidas por KREALOCORP S.A. a favor de dicha compañía, cumplen con los requisitos pre-impresos y de llenado que señala el Reglamento de Comprobantes de Ventas vigente para el 2017. (6f) GRINGOLD S.A. cuenta con los asientos contables de diario y comprobantes de egreso de las transacciones bajo análisis. (6g) GRINGOLD S.A. efectúa el pago de todos los comprobantes de venta emitidos por KREALOCORP S.A. para lo cual utiliza el sistema financiero. (6h) KREALOCORP S.A. declara, como parte de sus ingresos en el 2017, la suma de USD $ 355.000,00 que facturó a GRINGOLD S.A.

6.4.4. Esta Sala de Casación, con relación al cargo de errada interpretación del art. 3 del precedente jurisprudencial obligatorio contenido en la Resolución No. 07-2016 de la Corte Nacional de Justicia considera que, resulta por demás contradictorio que el casacionista señala, a lo largo de su fundamentación, que el juez de instancia debió verificar la realidad económica de las transacciones y la capacidad del proveedor de ªproducir o adquirir bienesº, específicamente, lo correspondiente al ªcamarónº que constituye el supuesto gasto, cuando constituye un hecho probado que tanto GRINGOLD S.A. como su proveedor KREALOCORP S.A., no se dedican a la compra y/o venta de

bienes, menos aún, en temas relacionados con camarones, sino al mantenimiento de redes de telecomunicación y servicios afines y, en este caso concreto, al mantenimiento de las redes de telecomunicación de CNT, lo que permite evidenciar la errada fundamentación del recurso. Por ello, esta Sala no puede pronunciarse sobre una línea interpretativa de hechos que no constan en la sentencia, por cuanto el recurso de casación en análisis se contrae a un objeto totalmente diferente al que se señaló como controvertido en la audiencia preliminar.

6.4.5. Por ello, esta Sala de Casación observa que no existe un yerro de interpretación en el mentado precedente jurisprudencial, atribuyéndole un sentido y alcance que no tiene, sino que dicha regla jurisprudencial se entiende de forma adecuada, conforme con su tenor literal, sobre la base de los presupuestos fácticos probados.

6.4.6. Por las razones expuestas, es decir la deficiencia manifiesta de la proposición jurídica del Servicio de Rentas Internas, lo que impide analizar el vicio de errónea interpretación del art. 3 del precedente jurisprudencial obligatorio contenido en la Resolución No. 07-2016, que emite la Corte Nacional de Justicia, por tanto suficiente para rechazar el recurso que requiere una alta técnica jurídica y de especialización, sin que ello signifique que esta Sala esté de acuerdo con lo resuelto en instancia, sino que el recurso no cumple con la proposición jurídica completa, existiendo errores imputables al recurrente.

7. Decisión

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

7.2. NO CASAR la sentencia de 31 de enero de 2022, las 09h53, que dicta el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en Guayaquil, provincia del Guayas, dentro del juicio de impugnación 09501-2020-00222.

7.3. Sin costas.

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

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

Resumen de fácil comprensión

No procede el recurso de casación que plantea el SRI por errónea interpretación del art. 3 del precedente jurisprudencial obligatorio contenido en la Resolución No. 07-2016 del Pleno de la Corte Nacional de Justicia, por el caso 5 del art. 268 del COGEP, pues el recurrente se fundamenta en que la sentencia debió verificar la realidad económica de las transacciones y la capacidad del proveedor de ª producir o adquirir bienesº (camarón), cuando constituye un hecho probado que tanto GRINGOLD S.A. como su proveedor KREALOCORP S.A., no se dedican a la compra y/o venta de bienes, sino a servicios de telecomunicación y tecnológicos.

GUSTAVO ADOLFO DURANGO VELA

JUEZ NACIONAL (PONENTE)

MORALES ORDÓÑEZ GILDA ROSANA

JUEZA NACIONAL

GORDILLO CEVALLOS DIEGO PATRICIO

JUEZ NACIONAL (E) (E)

268193428-DFE

Juicio No. 13802-2019-00084

CORTE NACIONAL DE JUSTICIA. - SALA ESPECIALIZADA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL DE JUSTICIA. Quito, jueves 31 de julio del 2025, las 10h36. VISTOS.- Una vez que se ha dado cumplimiento a lo dispuesto en providencia de fecha 21 de julio de 2025, a las 08h28, y transcurrido el término legal señalado para el efecto, se procede a resolver lo solicitado por las partes procesales en los siguientes términos:

1.- ANTECEDENTES.- 1.1.- El abogado Gustavo Javier Cevallos Alcívar, en calidad de Procurador Judicial del Director Zonal 4 del Servicio de Rentas Internas (léase solo SRI), mediante escrito presentado el 15 de julio de 2025, a las 12h55 (fj. 75 exp. casacional), solicita que se subsane una imprecisión acaecida en la sentencia dictada el 11 de junio de 2025, a las 11h55, respecto de la digitación del proceso judicial que se observa en la parte dispositiva del voto salvado emitido por el doctor Gustavo Durango Vela. 1.2.- Por su parte, mediante escrito presentado el 17 de julio de 2025, a las 12h36, el abogado Vicente Amador Flor Cedeño, Procurador Judicial de la señora Sandra Paola Macías Mendoza, quien es a su vez Representante Legal de la ASOCIACIÓN ACOLIT-ALATEC-TIERRA-A.P.M., interpuso recurso horizontal de aclaración a la misma sentencia casacional, mediante el cual solicita igualmente que se aclare el voto salvado del doctor Gustavo Durango Vela, en razón de que el número de proceso expuesto en dicho voto correspondería a otra causa judicial; mientras que, sobre el voto de mayoría dictado por la doctora Rosana Morales Ordoñez y el doctor Diego Gordillo Cevallos, solicita que se aclare cuáles fueron los insumos procesales que llevaron a determinar que efectivamente existieron costos o gastos inexistentes, así como facturas emitidas por empresas inexistentes, fantasmas o supuestas, cuando tales cuestiones no constaban como hechos probados en la sentencia de instancia. 1.3.- En providencia de fecha 21 de julio de 2025, a las 09h56 (fj. 80), el doctor Gustavo Durango Vela, en su calidad de Juez Nacional Encargado, Ponente en la causa, dispuso correr traslado por el término de cuarenta y ocho (48) horas con la petición de aclaración a la contraparte. 1.4.- Corrido traslado con el recurso horizontal interpuesto, mediante escrito de 23 de julio de 2025, a las 10h54, el Procurador Judicial del Director Zonal 4 del SRI dio contestación al recurso interpuesto y solicita que se rechace el mismo, ya que considera que el fallo de mayoría resuelve todos los puntos que fueron materia de la controversia, que no es oscuro en ninguna

parte de sus pasajes y que tampoco adolece de ningún tipo de deficiencia motivacional. 1.5.- Siendo el estado procesal de la causa, corresponde resolver el recurso de aclaración, de manera que se realizan las siguientes consideraciones:

2.- FUNDAMENTACIÓN JURÍDICA.- El recurso de aclaración se encuentra previsto en el artículo 253 del Código Orgánico General de Procesos (léase solo COGEP), que dispone: ª La aclaración tendrá lugar en caso de sentencia oscura.º; y, en el artículo 255 inciso segundo del Código ibídem, que establece: ª La solicitud de aclaración o ampliación deberá expresar con claridad y precisión las razones que la sustenten, de no hacerlo, se la rechazará de plano.º.

3.- RESOLUCIÓN.- 3.1.- Acerca del pedido de aclaración en el voto salvado, los suscritos Jueces Nacionales, Rosana Morales Ordóñez y Diego Gordillo Cevallos ±quienes dictamos el fallo de mayoría± no nos corresponde atender dicha solicitud, por lo cual no nos pronunciamos respecto de ésta. 3.2.- Sobre el petitorio de aclaración en el fallo de mayoría, cabe señalar que el recurso de aclaración procede en caso de oscuridad de la sentencia, en ese sentido, la parte recurrente solicita que se aclare el fallo especificando cuáles habrían sido los insumos que llevaron a determinar que existieron costos o gastos inexistentes, así como facturas emitidas por empresas fantasmas, supuestas o inexistentes, pese a que no constaban como hechos probados en la sentencia de instancia; frente a aquello, es menester recalcar que conforme lo esgrimido dentro de los numerales 6.2.7.- y 6.2.8.- de la sentencia casacional, habiéndose pronunciado esta Sala entre otros, de la siguiente forma: ª(...) conforme se desprende del fallo se tiene como hecho no controvertido, que los gastos cuya deducibilidad se cuestiona, responden a la imputación de transacciones inexistentes, fantasmas o supuestas, es decir que no se ha justificado en debida forma la trazabilidad y la realidad económica de los mismos. (...) de lo cual se puede establecer que no ha caducado la facultad determinadora de la administración tributaria, en virtud de que no se ha justificado, pues no se desprende de los hechos probados, la realidad económica de dichos valores reportados por el sujeto pasivo como gastos deducibles. (...)º (fj. 66 exp. de casación, § 6.2.7.-), así como también se estableció que: ª(...) como se indicó anteriormente, se tiene como hecho no controvertido que el cuestionamiento hecho por el sujeto activo es a las transacciones y no al proveedor. Por lo que, aceptándose el cuestionamiento en análisis, de los hechos probados y no controvertidos en el fallo de mayoría recurrido, no se advierte que se haya demostrado la materialidad de los

gastos objetados, (...)º (fj. 66, § 6.2.8.-). Por lo expuesto, se advierte que en la sentencia no existe oscuridad alguna que amerite aclaración, pues la sentencia debe ser entendida en su integralidad por lo que la petición formulada carece de fundamento, y no cumple con los requisitos establecidos en el artículo 253 antes citado, en tal virtud, se rechaza el pedido de aclaración interpuesto. Notifíquese, Publíquese y Devuélvase al Tribunal de origen.-

VOTO SALVADO DEL JUEZ NACIONAL (E) DE LA SALA ESPECIALIZADA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL DE JUSTICIA, DOCTOR GUSTAVO DURANGO VELA.- Se deja constancia de que el doctor Gustavo Durango Vela, Juez Nacional, emitió un voto salvado en el que resolvió no casar el fallo recurrido, apartándose del criterio del fallo de mayoría, motivo por el cual no se pronuncia respecto al pedido de aclaración sobre la sentencia de mayoría; no obstante, en cuanto a la petición de aclaración del voto salvado, conforme lo establece el inciso segundo del artículo 100 del COGEP, se enmienda el numeral 7.2., que contiene un error en la digitación del proceso judicial, el cual debido a un lapsus calami se observa como la causa No. 09501-2020-00222, cuando lo correcto es la causa No. 13802-2019-00084, sin que por ello se altere o modifique de alguna manera el contenido del voto salvado, por lo que las partes deberán estar a lo resuelto.- Notifíquese, Publíquese y Devuélvase.-

GUSTAVO ADOLFO DURANGO VELA
JUEZ NACIONAL (PONENTE)

MORALES ORDÓÑEZ GILDA ROSANA
JUEZA NACIONAL

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

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



Mgs. Jaqueline Vargas Camacho
DIRECTORA (E)

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

www.registroficial.gob.ec

JL/FA

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

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

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