

REGISTRO OFICIAL[®]

ÓRGANO DE LA REPÚBLICA DEL ECUADOR



CORTE NACIONAL DE
JUSTICIA

**FUNCIÓN JUDICIAL Y
JUSTICIA INDÍGENA**

CORTE NACIONAL DE JUSTICIA

**SALA ESPECIALIZADA
DE LO CONTENCIOSO
TRIBUTARIO:**

**RESOLUCIONES Y
JUICIOS**

**09501-2021-00350, 17510-2018-00223,
17510-2023-00474**

FUNCIÓN JUDICIAL

274933728-DFE

Juicio No. 09501-2021-00350 RESOLUCION 717-2025

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 20 de octubre del 2025, las 14h07.

VISTOS: La Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, conformada por la doctora Gilda Rosana Morales Ordóñez, Jueza Nacional, y los doctores Diego Patricio Gordillo Cevallos y Gustavo Adolfo Durango Vela, ponente, Jueces Nacionales encargados, dictan la siguiente sentencia de casación en el proceso No. **09501-2021-00350**.

1. Antecedentes procesales

1.1. La señora Yina Esterliz Flores de Valgaz Rosado, en calidad de subgerente y representante legal de la empresa LA UNIÓN COMPAÑÍA NACIONAL DE SEGUROS S.A., interpone acción de impugnación en contra de la resolución No.109012021RREC186778, notificada el 16 de abril de 2021 y suscrita por la Directora Zonal 8 del Servicio de Rentas Internas (en adelante SRI), que negó el reclamo y confirma el contenido del acta de determinación No. 09202024901320272 emitida por concepto de Impuesto a la Salida de Divisas (ISD) causado en el ejercicio fiscal 2015.

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: *"i) ESTABLECER si el acto administrativo impugnado adolece de falta de motivación, y las consecuencias jurídicas que derivan de tal*

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
ORDÓÑEZ
C=EC
L=QUITO
CI
1710658640

FUNCIÓN JUDICIAL
DOCUMENTO FIRMADO
ELECTRÓNICAMENTE

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

situación; ii) ESTABLECER si en el presente caso habría operado la caducidad de la facultad determinadora de la Administración Tributaria, y las consecuencias jurídicas que derivan de tal situación; y, iii) ESTABLECER si la parte Actora desvanece o justifica las glosas por Impuesto a la Salida de Divisas señaladas por la Administración Tributaria, y las consecuencias jurídicas que derivan de tal situación.°

1.3. Mediante sentencia de 20 de julio de 2023, las 12h05, el tribunal de instancia resuelve declarar con lugar la demanda presentada por la empresa LA UNIÓN COMPAÑÍA NACIONAL DE SEGUROS S.A., en contra de la resolución No.109012021RREC186778, del 16 de abril de 2021 emitida por la Directora Zonal 8 del Servicio de Rentas Internas y, en consecuencia se la deja sin efecto jurídico, por vulnerar el derecho al debido proceso en la garantía de la motivación previsto en la letra l) numeral 7 del art. 76 de la Constitución de la República.

1.4. La economista Isis Elizabeth Feraud Barzola, en calidad de Directora Zonal 8 Subrogante del SRI, interpone recurso extraordinario de casación (fs. 365 a 372) en contra de la referida sentencia del 20 de julio de 2023, las 12h05, el cual es declarado como oportuno por el Tribunal de instancia en auto de 26 de septiembre de 2023, las 12h06, y dispone remitir el expediente a la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia.

1.5. Con auto interlocutorio de 27 de agosto de 2024, las 09h45, el doctor Juan Francisco Martínez Castillo, Conjuez Nacional, admite a trámite el recurso de casación propuesto por la parte recurrente, por el **caso segundo y cuarto** del art. 268 del Código Orgánico General de Procesos (COGEP en lo posterior); esto es, porque la sentencia no cumple con el **requisito de motivación**, infringiendo los arts. 76.7.I de la Constitución de la República (en adelante CRE), 130.4 del Código de la Función Judicial (en adelante COFJ), 89 y 90.5 del COGEP (caso 2); y, por el vicio de **falta de aplicación** del art. 164 del COGEP que condujo a la no aplicación del art. 156 de la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria en el Ecuador (en adelante la LRETE) (caso 4).

1.6. Revisado el recurso de casación, el art. 90.5 del COGEP que ha sido admitido como

norma infringida, no ha sido sustentado por el SRI, en ese sentido, se deja aclarado que, constituye un lapsus del auto de admisión, por lo que no va a ser considerado dentro del pronunciamiento de este fallo.

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 (CRE); 184, 185 segunda parte, numeral 1 del Código Orgánico de la Función Judicial (COFJ) y 269 del COGEP.

2.2. En virtud del sorteo de la causa, de 4 de diciembre de 2024, las 11h19, se radica la competencia en la Sala Especializada integrada por los doctores: Rosana Morales Ordóñez, José 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 dispuso dar cumplimiento al mandamiento de ejecución expedido por el Tribunal de lo Contencioso Administrativo en la causa No. 17811-2014-0463, ratificando la continuación en el ejercicio de funciones de los doctores José Suing Nagua y Gustavo Durango Vela, de Juez y Conjuez Nacionales, respectivamente; además, con Resolución 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, integró la Sala de lo Contencioso Tributario con los doctores Gilda Rosana Morales Ordóñez y José Suing Nagua; mediante Oficio No. 635-SG-CNJ, la doctora Paulina Aguirre Suárez, Presidenta de la Corte Nacional de Justicia, llama al doctor Gustavo Durango Vela para que asuma el despacho de la Sala Contencioso Tributaria, en reemplazo de la doctora Ana María Crespo Santos, ratificado mediante Oficio No. 92-P-CNJ-2021, de 12 de febrero de 2021, dictado por el doctor Iván Saquicela Rodas, Presidente de la Corte Nacional de Justicia y avalado con Acción de Personal No. 166-UATH-2021-NB, de 19 de febrero de

2021.

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 los procuradores en la audiencia de casación llevada a cabo el día **jueves 16 de octubre 2025, a las 11h00**; en consecuencia, se declara la validez de todo lo actuado.

4. Fundamentación del recurso de casación

4.1. La Directora Zonal 8 Subrogante del SRI, en el recurso de casación y en la audiencia que se llevó a cabo, sostienen sobre los vicios alegados al amparo del art. 268 del COGEP que:

4.1.1. En cuanto al **caso 2**, porque la sentencia incumple el requisito de motivación, conforme los parámetros de la sentencia constitucional No. 1158-17-EP/21, incurre en una motivación aparente, por evidenciarse que es incoherente al momento de dirimir el objeto de la controversia, infringiendo los arts. 76.7.1) CRE, 130 del COFJ y 89 del COGEP, vicio que advierte transcribiendo los numerales 7.6.3, 7.6.4.2, 7.6.4.4., 7.6.4.5. y 7.6.5. de la sentencia.

4.1.2. En primer término, el Juzgador extrae de la demanda el por qué la actora consideró que existía falta de motivación de acto administrativo impugnado, no obstante, señaló además que, se basó en los registros contables para haber establecido la pertinencia del art. 160 de la Ley Reformativa para la Equidad Tributaria en el Ecuador. También en la sentencia el Tribunal indica que el SRI basó su actuar para haber determinado el ISD/2015 en función de los fundamentos de derecho que fueron expuestos previamente en el antecedente de la

Resolución No. 109012021RREC86778.

4.1.3. Continúa refiriendo que, en el considerando 7.6.4.4. de la sentencia se concluyó que, el SRI en función de lo que ha revisado, señaló que los montos de las primas pagadas al reasegurador mediante la compensación de los valores adeudados, constituyen base imponible para el ISD no sólo en el monto neto transferido, sino también en el monto que fue pagado por compensación en transferencias. En tanto que, el considerando 7.6.4.5. se centra en el apartado 25.8.16. del acto administrativo impugnado; sobre el que señala, el SRI una vez realizado el análisis a los registros contables, así como la normativa aplicable a la compensación llega a la conclusión de que sí se configuró el hecho generador del ISD al verificarse la intención de trasladar divisas al exterior a través de esta figura legal llamada compensación.

4.1.4. En el considerando 7.6.5. tomando en cuenta la sentencia N° 1158-17-EP/21 de 20 de octubre de 2021 de la Corte Constitucional, el Tribunal a quo concluye indicando que la resolución impugnada carece de fundamentación normativa suficiente pues, a criterio del juzgador no tendrían relación el artículo 160 de la Ley Reformativa para la Equidad Tributaria en el Ecuador (LRETE en lo posterior) con las pruebas presentadas por el actor.

4.1.5. De esta manera sostiene que, se observa inicialmente como el Juzgador va realizando el recuento de lo plasmado en el acto impugnado con el argumento del actor que refiere a la falta de motivación, sin embargo, lo que se constata más bien es que al dirimir este punto, el Tribunal a quo pone de relieve una falta de motivación por incoherencia toda vez que el art. 160 LRETE no es pertinente al asunto toda vez que, no guarda relación con las pruebas aportadas por el actor en fase administrativa. Sigue expresando que, si se observa el acto impugnado se puede clarificar que el SRI inicia su análisis a las disposiciones legales que convergen en la glosa por compensación ^acuenta No. 1.3.02.02 ^aDEUDORES POR SINIESTROS DE REASEGUROS CEDIDOS (Cuadro No. 12 del Acta de Determinación por USD\$ 897.888,93)^o; previamente en el numeral 25 de la Resolución No. 109012021RREC186778 el SRI mencionó que, una vez analizados los escritos y documentación presentados por la contribuyente, se procede a negar, fundamentadamente, el reclamo de la compañía actora.

4.1.6. Expone que, lo antes mencionado, deja en evidencia la existencia de *“ incoherencia en el considerando 7.6.5 del último extracto de la sentencia descrito toda vez que está viciada por contener enunciados incoherentes y, por tanto, la suficiencia motivacional es solo aparente, pues si bien empieza el juzgador en detallar lo ocurrido en el reclamo administrativo a través de la resolución impugnada llega a una conclusión incoherente que no sirve para haber fundamentado su decisión.”* (sic)

4.1.7. Afirma que, en el presente caso se ha observado que el Tribunal a quo ha citado el art. 160 de la LRETE, sin relacionar las normas que cita con las pruebas presentadas por el actor, las que son citadas de manera genérica ¿Es decir se citan, pero no se relacionan a criterio del Juzgador o se citan de manera general? Entonces se evidencia que el acto impugnado siempre estuvo motivado lo cual, genera incoherencia al momento de dirimir este único objeto de controversia. Lo que vulnera el contenido del art. 76.7.1) CRE, 130 COFJ y 89 del COGEP.

4.1.8. Sobre el caso **4**, acusa la **falta de aplicación** del art. 164 del COGEP que condujo a la no aplicación del art. 156 de la LRETE advierte que, la sentencia emitida en su parte pertinente, indica: *“ 7.6.6. La insuficiencia de la fundamentación normativa y fáctica se hace evidente en la tramitación del presente proceso judicial, pues mientras el actor, con el informe pericial demuestra, a través del análisis del ciclo contable de las transacciones involucradas y la revisión de todos los asientos de diario, que parte de la creación de una cuenta por pagar al asegurado cuando se produjo el siniestro, la cuenta por cobrar a la reaseguradora del exterior, la acreditación en la cuenta bancaria del actor correspondiente al pago del reaseguro que no se ha producido la compensación que se afirma haber ocurrido en el acto administrativo impugnado, la prueba actuada por la administración no demuestra la causa por la cual la actora era deudora de las reaseguradoras del exterior, causa necesaria para que ocurra legalmente la compensación, así mismo la prueba actuada no identifica y no detalla cuales fueron la primas de reaseguro que fueron pagadas conforme la afirmación reseñada en el apartado 7.6.4.4. ut supra. 7.7) En Merito de las conclusiones a las que arribo el Tribunal, en el punto precedente, se estima que, en el presente fallo verbal, no es necesario el tratamiento de los otros 2 puntos del objeto de la controversia.”*

4.1.9. Como medio de prueba que se ha infringido señala que, es el informe pericial del Ing. Fabián Segovia Viteri, mientras que, el precepto jurídico aplicable a la valoración de la

prueba que no fue aplicado es el art. 164 del COGEP, específicamente en la parte que señala:

^a La prueba deberá ser apreciada en conjunto, de acuerdo con las reglas de la sana crítica, dejando a salvo las solemnidades prescritas en la ley sustantiva para la existencia o validez de ciertos actos.^o La referida norma manda a que la prueba, deba ser apreciada de acuerdo con las reglas de la sana crítica, comprendiendo en ella la lógica y la experiencia del juzgador para establecer que, una prueba lo lleva a dar por cierta una determinada alegación realizada por cualquiera de las partes en el proceso.

4.1.10. Para ello, cita una sentencia de Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia (sin identificar el número del proceso); y señala que, en virtud de ese fallo, se tiene que la sana crítica es un precepto de valoración probatoria indeterminado que se encuentra compuesto por 3 elementos: la lógica, experiencia y ciencia y que, no es posible alegar una violación a las reglas de la sana crítica en general, teniendo que especificar cuál de sus componentes fue trasgredido en sentencia; siendo la lógica la única manera en la cual se puede revisar la valoración de la prueba en casación. En esta línea de ideas, y conforme se evidenciará más adelante, el Tribunal incurrió en la falta de aplicación de la sana crítica, específicamente en su componente lógico, por cuanto la valoración de la prueba que plasmó en la sentencia resulta absurda respecto del sentido intrínseco de la misma.

4.1.11. El Tribunal de instancia, en los considerandos 6.1. y siguientes de la sentencia, recoge los elementos probatorios mencionados y transcribe el numeral 7.6.6. del fallo, en el que advierte: *^a el Tribunal establece que con el informe pericial del actor se comprueba el ciclo contable de las transacciones y que no se ha producido la compensación contrario a lo que se menciona en el acto impugnado y que la prueba actuada por la Administración Tributaria no demuestra la causa por la cual la actora era deudora de las reaseguradoras del exterior, causa necesaria para que ocurra legalmente la compensación.*^o (sic)

4.1.12. Dicho análisis considera el recurrente, resulta a todas luces contrario a la lógica, pues ambos peritos conforme se podrá constatar en el audio contentivo a la sustentación de los informes así como del interrogatorio efectuado que los dos profesionales contables tributarios refirieron al Catálogo Único de Cuentas que es justamente una herramienta contable de gran valor cuya finalidad es la de proporcionar los elementos necesarios para el adecuado orden y clasificación de las cuentas contables utilizadas o a utilizarse por el ente económico. En el

presente caso en el informe pericial elaborado por el Ing. Fabián Segovia Viteri, practicado como prueba a favor del SRI, se evidenció que *“en referencia a los asientos determinados, se ha demostrado que al registrar en la cuenta por cobrar del grupo No. 1.3.02.02 “DEUDORES POR SINIESTROS CEDIDOS AL EXTERIOR” valores en el “haber” se ha realizado una disminución de dicha cuenta por cobrar, y así mismo, al registrar en las cuentas por pagar del grupo No. 2.2.01.02 “ACREEDORES POR REASEGUROS CEDIDOS EXTERIOR” y 2.5.90.05 “PROVEEDORES” valores en el “debe” se ha disminuido dicha cuenta por pagar, configurándose así una compensación, en el cual se abona la deuda (cuenta por pagar) que se tiene con el reasegurador”*.

4.1.13. Luego de ilustrar el tema en controversia sobre el mecanismo utilizado en la contabilidad de la contribuyente, expone que, siendo el cargo casacional invocado el contemplado en el numeral 4 del art. 268 del COGEP, los Jueces están llamados a realizar la valoración de la prueba a efectos de llegar a establecer un criterio lógico y así llegar a la verdad procesal; sin embargo, en el numeral 7.6.6 de manera generalizada sobre la prueba del SRI considera: *“(1/4) así mismo la prueba actuada ¿pero cuál prueba actuada? Pues recordemos que en el numeral 6.1 y siguientes se detallaron los medios probatorios practicados por las partes. Volviendo al informe pericial aportado y practicado por el SRI no se constata su análisis o explicación sino más bien se concluye generalizando todas las pruebas de la Administración Tributaria (sin detallar cuál de ellas) como es que a criterio de la Sala no se demostró la existencia de compensación entre cuentas.”* Ello permite observar que, el escueto análisis al informe pericial se contrae al ciclo contable y no pormenorizadamente a la cuenta contable controvertida, lo cual atañe no solamente al objeto 1 controvertido sino al 3 que estimó irrelevante su análisis el Tribunal a quo. En concreto, en sentencia no valoró el informe pericial practicado por el SRI, en *contrario sensu* queda claro que el perito de la actora señaló el CATÁLOGO ÚNICO DE CUENTAS así como la creación de una cuenta transitoria denominada PROVEEDORES que era alimentada por valores pagados por la reaseguradora cuando en ella solo debían existir obligaciones con terceros, lo cual fue aseverado por ambos peritos dentro de sus actuaciones lo cual no ha sido recogido por el Juzgador.

4.1.15. Finalmente, sobre la violación indirecta de la norma sustantiva, identifica al art. 156 de la LRETE norma que dice, no ha sido aplicada, pues, conforme se constata en el numeral

7.6.6 de la sentencia recurrida, la falta de valoración del informe pericial del Ing. Fabián Segovia Viteri conllevó a que el Tribunal a quo, no aplique lo dispuesto en el referido artículo 156 y de haberlo hecho habría reparado en que los pagos de cualquier naturaleza gravan el ISD.

4.1.16. Establece que, en el presente caso se incurrió en un pago de cualquier naturaleza del cual los montos de las primas de reaseguro son base imponible para el ISD, es decir no solo en el monto neto transferido, sino también en el monto que no fue transferido y que fue pagado justamente por compensación con las indemnizaciones del acreedor de las primas que debía pagar. Por ello, es claro que la conclusión a la que arribó el Tribunal en la sentencia se sustenta en una valoración ilógica $\pm$ principio de la razón suficiente- de la prueba aportada por la administración tributaria y como consecuencia que no aplique el art. 156 de LRETE pues es claro que estamos frente a una falta de valoración del informe pericial del SRI pues es claro que la compensación llevada a cabo por el contribuyente con el reasegurador en el exterior, implica el traslado de divisas al extranjero y como ya se explicó anteriormente, se constituye en un pago de otra naturaleza realizados con o sin la intermediación de instituciones del sistema financiero o en pago abreviado, el cual se origina para evitar el doble pago e imposición de impuestos, lo que constituye el hecho generador del ISD.

4.2. Contestación al recurso de casación por la parte actora.- La Unión Compañía Nacional de Seguros S.A. por medio de su representante legal, dentro del término de ley, contesta el recurso de casación en los siguientes términos:

4.2.1. Sobre el vicio propuesto por el **caso 2**, esto es que la sentencia adolece de falta de motivación debido a que contiene enunciados incoherentes, señala que, el SRI cita fragmentos dispersos del fallo para hacer parecer que existe una discordancia entre ellos; sin embargo, de la lectura integral del fallo se establece que el Tribunal, de manera contundente señala que el acto impugnado carece de fundamentación normativa y fáctica suficientes, pues contiene una narración inconexa de normas, sin relacionarlas con la prueba presentada por LA UNIÓN, siendo esto suficiente para declarar la nulidad del acto impugnado por falta de motivación. Pero, además, en el numeral 7.6.6 del fallo Tribunal es enfático en señalar que LA UNIÓN, mediante su prueba, demostró con el análisis del ciclo contable de las transacciones involucradas y con la revisión de todos los asientos de diario: i) La creación de

una cuenta por pagar al asegurado cuando se produjo el siniestro; **ii)** La cuenta por cobrar a la reaseguradora del exterior; **iii)** La acreditación en la cuenta bancaria del actor correspondiente al pago del reaseguro; **iv)** En definitiva, que se evidenció plenamente que no se ha producido la compensación.

4.2.2. El Tribunal verificó que los valores contabilizados en la cuenta No. 1.3.02 DEUDORES POR SINIESTROS DE REASEGUROS CEDIDOS no corresponden a compensaciones realizadas por LA UNIÓN con las reaseguradoras del exterior, pues en aplicación del CUC, dichos créditos constituyen el registro de los valores efectivamente cobrados por parte de LA UNIÓN a sus deudores. Es con base en los fundamentos expuestos, el Juzgador luego de hacer un análisis integral de los hechos probados, resolvió dejar sin efecto jurídico el acto impugnado, por vulnerar el derecho al debido proceso en la garantía de la motivación.

4.2.3. Culmina su argumento citando el juicio No. 17510-2019-00367 (literal H), que en su opinión es una conclusión plenamente aplicable al presente caso, por lo que se deberá rechazar el recurso de casación planteado por el SRI, puesto que se evidencia en el planteamiento del yerro, únicamente la inconformidad del Fisco con el fallo emitido, pretendiendo la corrección de la argumentación jurídica con asidero en la transcripción de partes aisladas del fallo, descontextualizando el razonamiento judicial efectuado. Por lo expuesto, no procede la causal invocada, ya que el Juzgador analizó los fundamentos fácticos y jurídicos en que basó su decisión.

4.2.4. En cuanto al **caso 4** denunciado señala que, el SRI alega que el medio de prueba, no valorado, fue el informe del perito Ing. Fabián Segovia Viteri; transcribe un fragmento del considerando 7.6.6 y señala que, el informe pericial del Fisco sí fue valorado por la Sala Juzgadora, pues claramente establece que con esta prueba, el SRI no demostró la causa por la cual la actora era deudora de las reaseguradoras del exterior, causa necesaria para que ocurra legalmente la compensación. La afirmación de la casacionista deja en evidencia su inconformidad con el resultado adverso del fallo, puesto que alegando falta de valoración de su informe pericial pretende desnaturalizar el recurso de casación, como si fuera una tercera instancia a fin de que la Sala revise esta prueba que ya fue valorada por el Tribunal inferior,

situación proscrita expresamente por el art. 270 del COGEP.

4.2.5. Incluso advierte que, el recurrente pretende que se revise nuevamente el audio respecto a los informes periciales, cuando esto ya fue realizado por el Tribunal A quo, llegando a la conclusión constante en el numeral 7.6.6 del fallo. La estructura formal para que proceda el presente yerro requiere que los elementos que conforman la causal cuarta, sean concurrentes y guarden una ilación lógica, partiendo de establecer en primer lugar el medio de prueba que no ha sido valorado en sentencia, situación que no ocurre en el recurso planteado, pues a todas luces es evidente que el Juzgador sí valoró los informes periciales de ambas partes concluyendo que el perito del SRI no detalló ni soportó sus afirmaciones; por lo que al no configurarse este primer requisito formal y sustentarse en una falacia, devendría en infructuoso revisar los siguientes elementos para que prospere este vicio.

4.2.6. En referencia a la determinación de la norma sobre valoración de prueba que ha sido violada, sostiene la actora que, en el recurso de casación se identifica como vicio la falta de aplicación del art. 164 del COGEP, afirmando que, el Tribunal inobservó la sana crítica específicamente en su componente lógico, por cuanto de la valoración de la prueba, la casacionista desarrolla una explicación del contenido del informe pericial del SRI e incluso formula un ejemplo, como si se tratase de una alegación de una demanda, desnaturalizando de esta manera el recurso de casación, e insistiendo en la valoración de prueba dentro del recurso. Por lo tanto, tampoco se observa que la recurrente sustente este elemento para que proceda la causal invocada.

4.2.7. Sobre la demostración lógica y jurídica de la forma cómo ha sido violada la norma sobre valoración del medio de prueba respectivo; en su argumento, la parte recurrente insiste en la valoración de la prueba dentro del recurso de casación, sin expresar de manera técnica y jurídica, la forma cómo ha sido violada la norma sobre valoración de prueba, así también ataca a la sentencia calificando al análisis del informe pericial como "escueto" por no convenir a sus intereses, sin otro fundamento que la inconformidad. Así también dice que, la casacionista tampoco explica cómo en la valoración de la prueba se dejó de aplicar el art. 164 del COGEP, ya que conforme se ha señalado, el juez de forma contundente ha establecido que rechaza el informe pericial del SRI porque *"la prueba actuada por la administración no demuestra la causa por la cual la actora era deudora de las reaseguradoras del exterior,*

causa necesaria para que ocurra legalmente la compensación, así mismo la prueba actuada no identifica y no detalla cuales fueron la primas de reaseguro que fueron pagadas conforme la afirmación reseñada en el apartado 7.6.4.4. ut supra..."

4.2.8. Reitera que, es claro que el Juzgador valoró la prueba del SRI y la desechó de manera motivada por deficiencias en el informe pericial al no identificar ni detallar cuáles fueron las primas de reaseguro no pagadas, por lo que no procede la alegación de falta de aplicación del art. 164 del COGEP como pretende hacer parecer el SRI, dando a entender que este hecho sí es trascendente a pesar de que su propio informe adolece de deficiencias. Por lo tanto, tampoco se cumple este requisito.

4.2.9. Para concluir, dice que, en relación a la identificación de la norma sustantiva o material que no fue aplicada, identifica al art. 156 de la LRETE, y transcribe fragmentos de los numerales 7.6.4.3 y 7.6.5. de la sentencia para afirmar que el juzgador, estableció que, el acto impugnado carece de una fundamentación normativa suficiente, ya que incluso cita el texto del art. 160 de la LRETE anterior a su reforma, sin relacionarlo a los fundamentos fácticos. Es decir, el Tribunal dejó sin efecto al acto impugnado por falta de motivación, al evidenciar una enunciación dispersa de normas entre las que consta la base imponible del ISD y señala *"la prueba actuada por la administración no demuestra la causa por la cual la actora era deudora de las reaseguradoras del exterior, causa necesaria para que ocurra legalmente la compensación, es decir que la Administración Tributaria no determinó el hecho generador del ISD°.*

4.2.10. Por todo lo antes manifestado, concluye la actora que llama la atención que en el recurso de casación se haga mención al art. 156 de la LRETE relativo al hecho generador de ISD, señalando que no se lo ha aplicado, cuando se estableció en sentencia que el SRI no ha demostrado la ocurrencia del hecho generador del ISD, según la valoración realizada por los jueces. Por lo tanto, se evidencia que tampoco se cumple con este requisito y que el yerro alegado por el SRI contiene graves deficiencias, por lo que se deberá considerar además que el recurso de casación es estrictamente formalista, sin que le corresponda a la Corte Nacional de Justicia suplir sus deficiencias conforme señala la jurisprudencia, que se encuentra contenida en la sentencia publicada en la Gaceta Judicial. Año CIV. Serie XVII. No. 12. Página 3820.

5. Problema Jurídico

Determinar si la sentencia objeto del recurso de casación incurre en los casos **segundo y cuarto** del art. 268 del COGEP, por el vicio de **falta de motivación** de la sentencia infringiendo los arts. 76.7.I de la CRE, 130.4 del COFJ y 89 del COGEP (caso 2); y por el vicio de **falta de aplicación** del art. 164 del COGEP que condujo a la no aplicación del art. 156 de la LRETE (caso 4).

6. Análisis de la Sala de Casación

6.1. El recurso de casación se fundamenta en los casos 2 y 4 del art. 268 del COGEP que disponen:

^a Art. 268.- Casos. El recurso de casación procederá en los siguientes casos: (1/4) 2. Cuando la sentencia o auto no contenga los requisitos exigidos por la ley o en su parte dispositiva se adopten decisiones contradictorias o incompatibles así como, cuando no cumplan el requisito de motivación. (1/4) 4. Cuando se haya incurrido en aplicación indebida, falta de aplicación o errónea interpretación de los preceptos jurídicos aplicables a la valoración de la prueba, siempre que hayan conducido a una equivocada aplicación o a la no aplicación de normas de derecho sustantivo en la sentencia o auto (1/4).°

6.1.1. El caso **segundo** se refiere a la transgresión de normas relacionadas con la estructura, contenido y forma de la sentencia o auto, la que podría configurarse, de tres formas: 1) por defectos en la estructura del fallo que se dan por la falta de requisitos exigidos por la ley para la sentencia o auto; 2) por incongruencia en la parte dispositiva del fallo en cuanto se adopten resoluciones contradictorias o incompatibles, vicio *in procedendo* por violación directa; y, 3) cuando la sentencia no cumpla el requisito constitucional y legal de la debida motivación.

6.1.2. El caso **cuarto** recoge lo que la doctrina califica como violación indirecta a la norma sustantiva en que se produce un error al inaplicar, aplicar indebidamente o interpretar en forma errada, las normas relativas a la apreciación y valoración de la prueba y, a consecuencia de tal yerro, se deja de aplicar al caso del pleito la norma sustantiva que lo rige o la aplica en forma equivocada (Hernando Morales, *Técnica de la Casación Civil*, Bogotá:

Ediciones Academia Colombiana de Jurisprudencia, Colección Clásicos, 2014).

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

Constitución de la República del Ecuador

^a Art. 76.- En todo proceso en el que se determinen derechos y obligaciones de cualquier orden, se asegurará el derecho al debido proceso que incluirá las siguientes garantías básicas: [1/4] 7. El derecho de las personas a la defensa incluirá las siguientes garantías: [1/4] I) Las resoluciones de los poderes públicos deberán ser motivadas. No habrá motivación si en la resolución no se enuncian las normas o principios jurídicos en que se funda y no se explica la pertinencia de su aplicación a los antecedentes de hecho. Los actos administrativos, resoluciones o fallos que no se encuentren debidamente motivados se considerarán nulos. Las servidoras o servidores responsables serán sancionados.^o

Código Orgánico de la Función Judicial

^a Art. 130.- Facultades jurisdiccionales de las juezas y jueces.- Es facultad esencial de las juezas y jueces ejercer las atribuciones jurisdiccionales de acuerdo con la Constitución, los instrumentos internacionales de derechos humanos y las leyes; por lo tanto deben: (1/4) 4. Motivar debidamente sus resoluciones. No habrá motivación si en la resolución no se enuncian las normas o principios jurídicos en que se funda y no se explica la pertinencia de su aplicación a los antecedentes de hecho. Las resoluciones o fallos que no se encuentren debidamente motivados serán nulos^o.

Código Orgánico General de Procesos

^a Art. 89.- Motivación. Toda sentencia y auto serán motivados, bajo pena de nulidad. No habrá tal motivación si en la resolución no se enuncian las normas o principios jurídicos en que se funda y no se explica la pertinencia de su aplicación a los antecedentes de hecho. Las sentencias se motivarán expresando los razonamientos

fácticos y jurídicos, que conducen a la apreciación y valoración de las pruebas como a la interpretación y aplicación del derecho. La nulidad por falta de motivación única y exclusivamente podrá ser alegada como fundamento del recurso de apelación o causal del recurso de casación.^o

***^a Art. 164.- Valoración de la prueba.** Para que las pruebas sean apreciadas por la o el juzgador deberán solicitarse, practicarse e incorporarse dentro de los términos señalados en este Código. La prueba deberá ser apreciada en conjunto, de acuerdo con las reglas de la sana crítica, dejando a salvo las solemnidades prescritas en la ley sustantiva para la existencia o validez de ciertos actos. La o el juzgador tendrá obligación de expresar en su resolución, la valoración de todas las pruebas que le hayan servido para justificar su decisión.^o*

Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria en el Ecuador

***^a Art. 156.- Hecho generador.-** El hecho generador de este impuesto lo constituye la transferencia o traslado de divisas al exterior en efectivo o a través de el giro de cheques, transferencias, envíos, retiros o pagos de cualquier naturaleza con o sin la intermediación de instituciones del sistema financiero. (1/4) Todo banco extranjero que opere en el Ecuador, mensualmente deberá declarar que han pagado el Impuesto quienes hayan efectuado remesas de dinero, aun cuando sea bajo un sistema de courier o sistema expreso, en sobre cerrado, de que tenga conocimiento la institución financiera.(1/4) Todos los couriers autorizados para operar en el Ecuador, antes de tramitar cualquier envío al exterior, deberán recabar del ordenante una declaración en formulario, del que sea destinatario el Servicio de Rentas Internas, expresando que en el sobre o paquete no van incluidos cheques o dinero al exterior. Todo pago efectuado desde el exterior por personas naturales o sociedades ecuatorianas o extranjeras domiciliadas o residentes en el Ecuador, se presume efectuado con recursos que causen el ISD en el Ecuador, aun cuando los pagos no se hagan por remesas o transferencias, sino con recursos financieros en el exterior de la persona natural o la sociedad o de terceros. (1/4)*

Pasaremos a revisar los vicios denunciados, de acuerdo al orden señalado en el art. 268 del

COGEP, en primer término el caso 2 y luego el caso 4:

6.3. Análisis del CASO SEGUNDO.- Corresponde revisar si, en efecto, la sentencia que dicta el Tribunal de instancia incurre en el vicio de apariencia motivacional por incoherencia decisional, pues en su opinión, se ha citado el art. 160 de la LRETE sin relacionar las normas que cita con las pruebas presentadas, para cuyo efecto se hacen las siguientes consideraciones:

6.3.1. Alcance doctrinario del error. Sobre el tema de la falta de motivación Gladis E. de Midón (*La Casación Control del Juicio de Hecho*, Buenos Aires: Rubinzal Culzoni Editores, 2001, p. 20), manifiesta:

“Para alcanzar sus fines garantistas es inevitable que la motivación sea autosuficiente, en el sentido de abastecerse, expresando no sólo las conclusiones decisivas sino, fundamentalmente, las razones en que tales conclusiones se basan. No basta pues, como bien dice Carrió, que la sentencia tenga fundamentos, porque es preciso que éstos estén a su vez fundados. Sin esa básica motivación no es posible hablar en lenguaje constitucional de sentencia, pues huérfana de razonados fundamentos no hay nada, añadirá Morello, que en un acto de voluntad inepto de por sí para constituirse en fuente jurígena de derechos”.

Por su parte, Santiago Andrade (*La Casación Civil en el Ecuador*, Quito: Andrade & Asociados, Fondo Editorial, 2005, p. 138), considera:

“La motivación de la sentencia constituye un elemento intelectual, de contenido crítico, valorativo y lógico, que consiste en el conjunto de razonamientos de hecho y de derecho que el juez apoya su decisión. Su exigencia es una garantía de justicia a la cual se le ha reconocido jerarquía constitucional, como derivación del principio de inviolabilidad de la defensa en juicio. Por la motivación, además se asegura la publicidad de la conducta de los jueces y el control popular sobre el desempeño de sus funciones, esencial en un régimen republicano. Por ella también podrán los interesados conocer las razones que justifican el fallo y decidir su aceptación o impugnación”.

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

6.3.2. Caso SUB JÚDICE.- La sentencia sometida a escrutinio, de los considerandos del primero al quinto, refieren a la judicatura, identificación de las partes, enunciado breve de los hechos y circunstancias objeto de la demanda y defensa de la autoridad demandada a través de la contestación a la demanda; la decisión sobre las excepciones previas, la validez del proceso, el objeto de la controversia y conciliación. En el considerando sexto denominado la relación de los hechos probados, relevantes para la resolución, enuncia la prueba actuada en juicio por las partes procesales.

6.3.3. En el considerando séptimo denominado ^aMotivación^o inicia su análisis, invocando normas de rango constitucional, relativas al acceso a la justicia, tutela judicial efectiva, el sistema procesal y al debido proceso en cuanto al derecho a la defensa; en tanto que, para el ejercicio del control de legalidad cita el art. 313 del COGEP y entendiendo que las presunciones de validez y ejecutoriedad de los actos, quedan suspendidas cuando el sujeto pasivo impugna el acto impugnado; sobre la prueba invoca el art. 311 del COGEP y doctrina sobre la prueba y pasa a resolver el primer punto del objeto de la controversia.

6.3.4. Este primer punto se refiere a: *“ESTABLECER si el acto administrativo impugnado adolece de falta de motivación, y las consecuencias jurídicas que derivan de tal situación”* (7.6.), considera inicialmente las normas que imponen el deber ineludible de motivar las decisiones judiciales y menciona sentencias constitucionales que abordan la garantía de la motivación (Nos. 1679-12-EP y 1158-17-EP/21 (7.6.1 y 7.6.2).

6.3.5. El Tribunal de instancia se remite al argumento de la actora que sustenta la falta de motivación de la resolución impugnada, en que el SRI: *“omite realizar un ejercicio lógico que se ajuste a la garantía constitucional de motivación, esto es, exponer los hechos [análisis de los registros contables glosados], la normativa aplicable y cómo dichos hechos se ajustan*

al presupuesto normativo. El SRI en su acto administrativo, únicamente concluye que ha revisado los registros contables, pero no evidencia el análisis y cómo en estos se perfeccionan los presupuestos normativos de la compensación, a efectos de establecer que los mismos son base imponible del ISD y entonces sea pertinente aplicar el art. 160 de la LRETE° (7.6.3.) (El resaltado nos corresponde). Con este preámbulo analizan el acto administrativo y el contenido de la contestación a la demanda, y concluye (7.6.4): **i)** para que legalmente opere la compensación, es decir para que se extingan las mutuas obligaciones, es necesario que se cumplan los requisitos del art. 1671 del Código Civil en concordancia con el 1762 ibídem. **ii)** En el numeral 25.5.1. al referirse al acta de determinación que fue objeto del reclamo administrativo señala que los “fundamentos de derecho específicos para el tratamiento de las presentes diferencias consisten en la siguiente normativa legal vigente para el año 2015: los artículos 16, 17, 20, 24 (primer inciso) y 37 de la Codificación del Código Tributario; los artículos 155, 156, 158, 159, 160, 161 y 162 de la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria en el Ecuador; los artículos 1, 6, el artículo innumerado a continuación del artículo 6 y 21 del Reglamento para la Aplicación del Impuesto a la Salida de Divisas; la Circular No. NAC-DGECCGC12- 00017; los artículos 1583 y 1671 del Código Civil; las Sentencias de los Juicios Nos. 09501-2014-0128, 17751-2016-0189, 09501-2016-00360, 17751-2016-0434, 09501-2016-00375 (¼)°. **iii)** En los apartados 25.8.1. y 25.8.2., la autoridad demandada transcribe el art. 156 de LRETE, que contiene el hecho generador del ISD y el art.160 ibídem, que se refiere a la base imponible del mismo impuesto. **iv)** En el apartado 25.8.12. la autoridad demandada llega a la siguiente conclusión: “los montos de las primas pagadas al reasegurador mediante la compensación de los valores adeudados constituyen base imponible para el ISD, no sólo en el monto neto transferido, sino también en el monto que no fue transferido y que fue pagado por compensación, lo cual no elimina la existencia real de la obligación de pago de las primas a la entidad del exterior, que es la que genera el tributo, haciendo abstracción de la masa monetaria que finalmente sale del país°. **v)** Finalmente, en el apartado 25.8.16., la autoridad demandada establece: “Con estos antecedentes, luego del análisis de los registros contables de compensación de las cuentas analizadas correspondiente al ejercicio fiscal 2015, se confirmó la disminución del valor que se debía pagar al exterior por cesión de primas al reasegurador por medio de la compensación de cuentas, extinguiendo en parte las obligaciones entre ambos deudores de conformidad con lo establecido en el artículo 1583 (Modos de

*extinguirse obligaciones) y el artículo 1671 (De la compensación) del Código Civil; sin embargo, en materia tributaria estas acciones no eliminan la existencia real o la configuración del hecho generador del Impuesto a la Salida de Divisas, al verificarse la intención de trasladar divisas al exterior a través de compensaciones sin la intermediación de instituciones del sistema financiero. Por lo tanto, se evidencia que existieron valores cuya esencia económica implican una salida de divisas por parte de la compañía **LA UNIÓN COMPAÑÍA NACIONAL DE SEGUROS S.A.** a los reaseguradores del exterior, verificando de esta manera el hecho generador previsto en el artículo 156 de la Ley Reformativa para la Equidad Tributaria en el Ecuador y por ende la configuración del tributo, el cual debía satisfacerse por parte del contribuyente, pero que no fue declarado ni pagado por el mismo°.-*

6.3.6. Con estos elementos extraídos del acto impugnado el Tribunal de instancia, considerando la sentencia 1158-17-EP/21 de la Corte Constitucional, concluye que: *“la resolución impugnada carece de una fundamentación normativa suficiente, pues se limita a realizar la enunciación inconexa de las normas que podrían resultar aplicables al caso, inclusive cita en el apartado 25.8.2. (hoja 194 vuelta del expediente) el texto del Art. 160 de la Ley Reformativa para la Equidad Tributaria en el Ecuador anterior a su reforma, sin relacionar las normas que cita con las pruebas presentadas por el actor, las que son citadas de manera genérica, lo que lleva a que carezca de una fundamentación fáctica suficiente que exige, según la sentencia N°1158-17-EP/21 de fecha 20 de octubre de 2021, exponer el acervo probatorio aportado a los autos, mostrar que el conjunto de pruebas ha sido analizado, permitir conocer cuáles son los hechos°.* (7.6.5.)

6.3.7. El Tribunal considera finalmente que, la insuficiencia de la fundamentación normativa y fáctica se hace evidente en la tramitación del presente proceso judicial, *“pues mientras el actor, con el informe pericial demuestra, a través del análisis del ciclo contable de las transacciones involucradas y la revisión de todos los asientos de diario, que parte de la creación de una cuenta por pagar al asegurado cuando se produjo el siniestro, la cuenta por cobrar a la reaseguradora del exterior, la acreditación en la cuenta bancaria del actor correspondiente al pago del reaseguro que no se ha producido la compensación que se afirma haber ocurrido en el acto administrativo impugnado, la prueba actuada por la*

administración no demuestra la causa por la cual la actora era deudora de las reaseguradoras del exterior, causa necesaria para que ocurra legalmente la compensación, así mismo la prueba actuada no identifica y no detalla cuales fueron la primas de reaseguro que fueron pagadas conforme la afirmación reseñada en el apartado 7.6.4.4. ut supra.º Con lo cual, resuelve declarar la falta de motivación e innecesario pronunciarse sobre los otros dos puntos del objeto de la controversia. (7.6.6. y 7.7)

6.3.8. De las transcripciones efectuadas, se advierte una construcción argumentativa del Tribunal de instancia coherente y lógica, pues si bien se refiere al hecho generador del ISD, se concentra en verificar si el acto impugnado se encuentra debidamente motivado, bajo los argumentos de la actora, esto es, de qué manera el SRI ha justificado la perfección del presupuesto normativo de la compensación sobre las cuentas que se encuentra observadas (cuenta por cobrar del grupo No. 1.3.02.02 ^aDEUDORES POR SINIESTROS CEDIDOS AL EXTERIORº y cuentas por pagar del grupo No. 2.2.01.02 ^aACREEDORES POR REASEGUROS CEDIDOS EXTERIORº y 2.5.90.05 ^aPROVEEDORESº) como supuesto establecido en la Ley para la configuración de este tributo; así las cosas, los jueces dentro del ejercicio que efectúa, concluye la inexistencia de suficiencia normativa y fáctica, pues en el acto impugnado no se efectúa el ejercicio argumentativo correcto, esto establecer con el acervo probatorio del contribuyente cuales son los hechos y en consecuencia aplicar las normas invocadas; (art. 156 y 160 del LRETE); pues el actor sostenía la tesis de que en estas operaciones efectuadas entre la aseguradora y el reasegurador, no se había efectuada una compensación de cuentas; y respecto a ello nada se dice, y que tampoco ha logrado ser justificado con las pruebas aportadas en el juicio.

6.3.9. Esta Sala de Casación advierte que, la conclusión esgrimida por los jueces de instancia, contiene una carga argumentativa suficiente, que garantiza el cumplimiento de la garantía de motivación conforme el criterio rector dispuesto en la sentencia No. 1158-17-EP/21 de la Corte Constitucional, pues la decisión adoptada deviene del ejercicio exclusivo de apreciación de la prueba, el cual ha sido establecido de forma coherente; con sustento en la norma tributaria que permite su reconocimiento.

6.3.10. Una vez que se ha verificado el cumplimiento de la garantía de la motivación, esta Sala Casacional considera pertinente dejar evidenciado que al ser el vicio de motivación

denunciado el de incoherencia decisonal, lo que correspondía es sustentar si existía contradicción entre los considerandos y la conclusión o decisión, lo cual, conforme ha quedado establecido no se observa. Es importante dejar sentado que, la denuncia presentada por el SRI, no propone verdaderos argumentos que soporte la referida incongruencia, pues solo ratifica su postura de que el acto se encontraba motivado como si nos encontramos frente a un proceso de apelación y no en sede casacional, deficiencia que, al menos por la causal invocada (2) no puede ser subsanado debido a la formalidad del que se encuentra investido el recurso extraordinario de casación en nuestro ordenamiento jurídico.

6.3.11. En ese sentido, la deficiencia motivacional denunciada, esto es de incoherencia decisonal, no se verifica, pues la sentencia contiene una estructura mínimamente completa, esto es: i) Una fundamentación normativa suficiente; y ii) Una fundamentación fáctica suficiente. (sentencia 1158-17-EP/21 de 20 de octubre de 2021 párr. 22), además, los errores denunciados no vulnerarían la motivación pues esta garantía *“exige que la motivación sea suficiente, independientemente de si también es correcta”*; por lo tanto, si *“una motivación, a pesar de ser suficiente, es incorrecta, la garantía de motivación no se vulnera”* (sentencia 1852-21-EP/25, 14 de febrero de 2025, párrs. 15 y 16). Por lo que, se concluye que, la sentencia recurrida contiene la debida motivación, y se rechaza el caso 2 del art. 268 del COGEP invocado por el SRI.

6.4. Análisis del caso CUARTO.- En este caso, la parte recurrente debe, en su fundamentación, demostrar el *error de derecho* en la valoración de prueba que incurre el tribunal de instancia, ya que nuestro sistema no admite la alegación del error de hecho en tal valoración como causal de casación, ya que pertenece al llamado sistema de casación puro.

6.4.1. Alcance doctrinario del error.- El autor nacional Luis Cueva Carrión, (*La Casación en Materia Civil*, Quito: Ediciones Cueva Carrión, 2011, p. 306) al referirse a las condiciones legales para la existencia del vicio referente a la prueba señala:

“Nótese que aquí se exige la existencia de dos tipos de violación: a) de las normas que rigen la valoración de la prueba (derecho adjetivo); y, b) de las normas de derecho material (derecho sustantivo). Además, la violación debe haberse producido en el mismo orden de sucesión: primero, la violación de las normas que

rigen la valoración de la prueba; y, segundo, la violación de las normas de derecho material, de tal manera que, la primera es la causa de la segunda violación. Por lo tanto, si solamente existe la primera violación y no la segunda, no procede la causal de casación; o si solamente la violación es del derecho material no se puede fundar el recurso de casación en esta causal sino en la primera.^o

En conclusión, en el caso 4 que nos ocupa, se debe detallar, la norma que contiene el precepto jurídico de valoración probatoria que se violenta, y la argumentación tiene que partir de que esa violación causa indirectamente la violación de una norma sustantiva, ya sea por aplicación indebida, errónea interpretación o falta de aplicación la cual, debe ser perfectamente identificada. Se añade que, si bien los tribunales o jueces de instancia tienen autonomía para apreciar las pruebas que obren dentro del proceso, no obstante, dicha autonomía no puede ser ilimitada, pues sus límites se vinculan a la defensa de los derechos o garantías fundamentales, de tal manera que, la Sala de casación puede revisar tal apreciación, si al hacerlo han violado los preceptos jurídicos aplicables a esa valoración.

6.4.2. Caso SUB JÚDICE.- Para demostrar el error de derecho al amparo del caso 4 del art. 268 del COGEP, conforme al test fijado por esa Sala de Casación, la proposición jurídica debe contener, como mínimo los siguientes puntos: 1. Identificación precisa del medio de prueba que a su juicio no ha sido valorado en la sentencia; 2. Determinación de la norma sobre valoración de prueba que ha sido violada; 3. La demostración lógica y jurídica de la forma cómo ha sido violada la norma sobre valoración del medio de prueba respectivo; y, 4. La identificación de la norma sustantiva o material que ha sido aplicada erróneamente o que no ha sido aplicada a consecuencia del yerro en la valoración probatoria.

6.4.2.1. En cuanto al medio de prueba que acusa dicha violación se refiere al informe pericial del Ing. Fabián Segovia Viteri. Por lo que cumple con este requisito.

6.4.2.2. En cuanto a la norma de valoración no aplicada, menciona el art. 164 del COGEP que refiere a la valoración de la prueba de acuerdo a las reglas de la sana crítica, en lo que se refiere a que riñe con la lógica y resulta absurdo, con lo que cumple el segundo requisito.

6.4.2.3. En cuanto a la demostración lógica y jurídica de la forma cómo ha sido violada la

norma sobre valoración, el argumento del recurso de casación del SRI se circunscribe a que, el análisis del Tribunal en el punto 7.6.6. *“ resulta a todas luces contrario a la lógica, pues ambos peritos conforme se podrá constatar en el audio contentivo a la sustentación de los informes, así como del interrogatorio efectuado que los dos profesionales contables tributarios refirieron al CUC que es justamente una herramienta contable de gran valor cuya finalidad es la de proporcionar los elementos necesarios para el adecuado orden y clasificación de las cuentas contables utilizadas o a utilizarse por el ente económico.”* A renglón seguido manifiesta que: *“ En el presente caso en el informe pericial elaborado por el Ing. Fabián Segovia Viteri, practicado como prueba a favor de la Administración Tributaria, se evidenció que “en referencia a los asientos determinados, se ha demostrado que al registrar en la cuenta por cobrar del grupo No. 1.3.02.02 “DEUDORES POR SINIESTROS CEDIDOS AL EXTERIOR” valores en el “haber” se ha realizado una disminución de dicha cuenta por cobrar, y así mismo, al registrar en las cuentas por pagar del grupo No. 2.2.01.02 “ACREEDORES POR REASEGUROS CEDIDOS EXTERIOR” y 2.5.90.05 “PROVEEDORES” valores en el “debe” se ha disminuido dicha cuenta por pagar, configurándose así una compensación, en el cual se abona la deuda (cuenta por pagar) que se tiene con el reasegurador.”* por lo tanto cumple desde su criterio con el requisito

6.4.2.4. Para mejor resolver la Sala considera necesario, transcribir el contenido del numeral 7.6.6. de la sentencia recurrida, que textualmente dice: *“La insuficiencia de la fundamentación normativa y fáctica se hace evidente en la tramitación del presente proceso judicial, pues mientras el actor, con el informe pericial demuestra, a través del análisis del ciclo contable de las transacciones involucradas y la revisión de todos los asientos de diario, que parte de la creación de una cuenta por pagar al asegurado cuando se produjo el siniestro, la cuenta por cobrar a la reaseguradora del exterior, la acreditación en la cuenta bancaria del actor correspondiente al pago del reaseguro que no se ha producido la compensación que se afirma haber ocurrido en el acto administrativo impugnado, la prueba actuada por la administración no demuestra la causa por la cual la actora era deudora de las reaseguradoras del exterior, causa necesaria para que ocurra legalmente la compensación, así mismo la prueba actuada no identifica y no detalla cuales fueron la primas de reaseguro que fueron pagadas conforme la afirmación reseñada en el apartado 7.6.4.4. ut supra.”*

6.4.2.5. De extracto de la sentencia transcrito y de su lectura comprensiva, se advierte que el juzgador de instancia se está refiriendo a los informes periciales de ambas partes procesales y dentro de su ejercicio exclusivo de otorgar valor probatorio, respecto de lo que se encuentra en discusión esto es *"si existe compensación o no"* se ha decantado por el practicado por el perito de la actora. Cabe recordar que, en este caso, el recurrente debe exponer las razones por las cuales se han infringido los preceptos jurídicos aplicables a la valoración de la prueba, en atención a las reglas de la sana crítica y la conclusión absurda a la que llega el juzgador, pues transgrede el parámetro de la lógica. En el caso, no es suficiente, dar razones someras por las que se encuentra en desacuerdo con el valor probatorio que se ha otorgado al informe del perito Segovia, pues en el fondo es evidente que la intención del SRI es que se reforme el elemento de convicción y se dote de suficiencia probatoria a su experticia pericial para que se declare en sede casacional la existencia de una compensación de cuentas.

6.5. Así las cosas, en virtud de que bajo los argumentos esgrimidos por el recurrente y lo manifestado por esta Sala en líneas anteriores, no se alcanza a verificar en la sentencia de instancia la transgresión de las reglas de la sana crítica en la dimensión de la lógica, resulta inoficioso pronunciarse sobre los demás elementos que configuran la proposición jurídica completa de este caso, es decir la falta de aplicación de una norma sustantiva (art. 156 de la LRETE) pues deviene en intrascendente al no prosperar el vicio sobre el precepto jurídico aplicable a la valoración de la prueba y esta Sala no encuentra que se configure el caso 4 del art. 268 del COGEP. Por tanto, se lo rechaza, sin que ello signifique que esta Sala se encuentre de acuerdo con el pronunciamiento de instancia sino que el análisis obedece a la técnica casacional .

7. Decisión

7.1. Por los fundamentos expuestos, esta Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional, **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 20 de julio de 2023, las 12h05, dictada por el Tribunal

Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en Guayaquil, provincia del Guayas, dentro del juicio de impugnación No. 09501-2021-00350.

7.3. Sin costas.

7.4. La suerte de la caución rendida por la parte actora para suspender la ejecución del fallo, será resuelta por el Tribunal de instancia.

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

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

Resolución de fácil comprensión

No se casa la sentencia dado que los casos propuestos por el SRI, por falta de motivación (caso 2) y, violación de los preceptos jurídicos aplicables a la valoración de la prueba, principio de la sana crítica en la dimensión de la lógica (caso 4), bajo los argumentos esgrimidos no se verifican.

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**



275063503-DFE

Juicio No. 17510-2018-00223

RESOLUCION 721-2025

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, martes 21 de octubre del 2025, las 13h28. **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, dicta sentencia de casación en el proceso No. **17510-2018-00223**.

1. Antecedentes procesales

1.1. El señor Jeffrey Todd Cadena Beier, gerente general y representante legal de la compañía AUTOMOTORES CONTINENTAL S.A., presenta acción de impugnación en contra de la Resolución No. 117012018RDEV067667 de 8 de marzo de 2018, emitida por la Directora zonal 9 del Servicio de Rentas Internas (en adelante SRI), que niega el reclamo administrativo, por concepto de devolución de pago en exceso del anticipo del impuesto a la renta del ejercicio fiscal 2016 (fs. 1 a 10).

1.2. En el caso puesto en nuestro conocimiento, el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el Distrito Metropolitano de Quito, provincia de Pichincha, conforme con lo resuelto en la audiencia preliminar, de común acuerdo con las partes procesales, señala que el objeto de la controversia: *“[1/4] pronunciarse sobre el derecho de la actora a la devolución del anticipo del impuesto a la renta correspondiente al ejercicio fiscal 2016, al amparo de lo previsto en el segundo inciso del literal i) numeral 2 del artículo 41 de la Ley de Régimen Tributario Interno; y, en tal virtud, establecer la legitimidad de la Resolución Nro. 117012018RDEV067667, emitida el 8 de marzo de 2018 por la directora zonal 9 del*

FUNCIÓN JUDICIALDOCUMENTO FIRMADO
ELECTRÓNICAMENTEFirmado por
GUSTAVO
ADOLFO
DURANGO VELA
C=EC
L=QUITO
CI=1703594588**FUNCIÓN JUDICIAL**DOCUMENTO FIRMADO
ELECTRÓNICAMENTEFirmado por
GILDA ROSANA
MORALES
ORDÓÑEZ
C=EC
L=QUITO
CI=1710658640**FUNCIÓN JUDICIAL**DOCUMENTO FIRMADO
ELECTRÓNICAMENTEFirmado por
DIEGO PATRICIO
GORDILLO
CEVALLOS
C=EC
L=QUITO
CI=0501385058

Servicio de Rentas Internas, con la cual lo negó.^o

1.3. Mediante sentencia dictada el 30 de noviembre de 2018, las 08h35, el tribunal de instancia resuelve (fs. 133 a 138), rechazar la demanda que presenta la compañía Automotores Continental S.A y, en consecuencia, declara la legitimidad de la resolución No. 117012018RDEV067667, de 8 marzo de 2018.

1.4. La señora Elsa María Carrillo Andrade, procuradora judicial debidamente acreditada de la compañía AUTOMOTORES CONTINENTAL S.A., interpone recurso extraordinario de casación el 4 de enero de 2019 (fs. 145 a 149) en contra de la referida sentencia del 30 de noviembre de 2018 y el auto de aclaración de 17 de diciembre de 2018, las 10h14; y, mediante auto de 7 de enero de 2019, las 12h08 (fs. 150), se lo declara oportuno por el Tribunal de instancia, quien dispone remitir el expediente a la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia.

1.5. Mediante providencia de 3 de septiembre de 2024, las 15h10, el doctor Juan Francisco Martínez Castillo, Conjuez Nacional, dispone a la recurrente completar el recurso, cumplido lo cual, mediante auto de 11 de septiembre de 2024, las 11h54, se admite parcialmente el recurso de casación propuesto, únicamente por el **caso quinto** del art. 268 del COGEP, por el vicio de **falta de aplicación** del art. 123 del Código Tributario (en adelante CT) lo que devino en la **aplicación indebida** de la Resolución Nro. NAC-DGERCGC17-00000121 del SRI.

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 4 de diciembre del 2024, las 11h37, se radica la competencia en la Sala Especializada integrada por los doctores: Gilda Rosana Morales Ordóñez, José Dionicio Suing Nagua (Jueces Nacionales) y Gustavo Adolfo 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 **viernes 3 de octubre 2025, las 10h00**; en consecuencia, se declara la validez de todo lo

actuado. Al no poder llegar a una decisión luego de las deliberaciones del caso, esta Sala suspendió la audiencia para dar a conocer el veredicto, el día jueves 16 de octubre de 2025, a las 10h40, la que efectivamente se realizó.

4. Fundamentación del recurso de casación

4.1. Los doctores Diego Almeida Guzmán, Elsa María Carrillo Andrade y Jorge Iván Irigoyen Piñeiros, procuradores judiciales debidamente autorizados de la compañía AUTOMOTORES CONTINENTAL S.A., en el escrito de casación, su aclaración y en la audiencia llevada a cabo en la fecha señalada sostienen que, en la sentencia de instancia se incurre en el *caso quinto* del art. 268 del COGEP, por el vicio de ***falta de aplicación*** del art. 123 del CT, norma que establece los parámetros a los que se halla sujeta la devolución de los valores pagados en exceso con respecto al ejercicio fiscal 2016 y, por el contrario, de manera indebida, emplea la Resolución No. NAC-DGERCGC17-00000121 del SRI.

4.1.1. Manifiestan que, el 22 de abril 2016 AUTOMOTORES CONTINENTAL S.A. presentó su declaración de impuesto a la renta correspondiente al ejercicio fiscal 2015, en donde se determina un anticipo de impuesto a la renta correspondiente al ejercicio fiscal 2016 de USD \$ 1.251.453,40, el que se paga durante el ejercicio fiscal 2016, a título de crédito tributario. En abril de 2017, AUTOCONSA presenta su declaración de impuesto a la renta del ejercicio fiscal 2016 el que causa un valor de USD \$ 733.768,28. Toda vez que, el valor pagado por concepto de anticipo de impuesto a la renta excede el impuesto causado, existe un pago en exceso conforme con el art. 123 del CT. No obstante, el Tribunal de instancia en lugar de analizar los presupuestos para la existencia de un pago en exceso previstos en dicha disposición, hace caso omiso de ella y, en su lugar, aplica de forma ^aretroactiva°, la Resolución No. NAC-DGERCGC17-00000121 de 15 de febrero de 2017, publicada en el Suplemento del Registro Oficial No. 953 de 1 de marzo de 2017.

4.1.2. Puntualizan que, la mentada Resolución contempla una limitación a la aplicación del art. 123 del CT, toda vez que en ella se señala el tipo impositivo efectivo promedio en 1.7% de los ingresos en caso de sociedades, el que se emplea para negar el acceso a la devolución de los montos pagados en exceso, a los contribuyentes que no superen dicho tipo impositivo efectivo promedio. En el presente caso, el Tribunal de Instancia, al verificar que el tipo

impositivo efectivo de AUTOCONSA en el ejercicio fiscal 2016 no supera el valor determinado en la Resolución, niega el derecho del recurrente de acceder a la devolución de los valores que señala han sido pagados en exceso.

4.1.3. No obstante, en su criterio, el Tribunal de Instancia al considerar aplicable la Resolución No. NAC-DGERCGC17-00000121 por sobre el art. 123 del CT, lesiona el *“principio de irretroactividad”* previsto en los arts. 300 de la CRE y 5 del CT, así como en la sentencia constitucional No. 35-16-IN/23, de 1 de febrero de 2023, pues dicha resolución se emite en el ejercicio fiscal 2017, esto es, un mes antes de la declaración de impuesto a la renta del ejercicio fiscal 2016 lo que, a su vez, violenta los derechos y garantías a la seguridad jurídica y orden jerárquico de aplicación de las normas jurídicas, pues se introduce un nuevo parámetro (restricción de devolución en caso de que la tasa impositiva efectiva del contribuyente sea menor a la determinada en la Resolución), lo que incide en la recaudación del tributo mediante el empleo de una disposición que se emite y publica de forma posterior a su causación.

4.1.4. Recalcan que, la Corte Constitucional señala que, para incurrir en una violación del *“principio de irretroactividad”*, las disposiciones que se aplican de forma retroactiva, pueden incluso ser emitidas en el ejercicio fiscal en curso. En el caso particular, la vulneración es aún más evidente ya que la disposición se aplica con respecto de un ejercicio fiscal vencido, lo que es concordante con los arts. 7 (ejercicio impositivo) y 11 (vigencia de la ley) del CT. Así, conforme con el art. 7 del CT se extrae que la causación del impuesto a la renta se produce anualmente. A partir de este hecho, el art. 11 del CT concluye que, las normas que se refieran al impuesto a la renta, se aplican desde el primer día del siguiente año calendario a su publicación.

4.1.5. Consecuentemente, las disposiciones normativas contenidas en la Resolución del SRI, podrían ser aplicadas exclusivamente, a partir del siguiente ejercicio fiscal a aquel de su publicación, es decir, rigen para efectos de la determinación y recaudación del impuesto a la renta causado en el año 2018. Sin embargo, en contra de norma expresa, el Tribunal de Instancia aplica la mentada normativa, de forma retroactiva, con respecto del impuesto a la renta causado en el ejercicio fiscal 2016, por lo que, resulta evidente que la Resolución No. NAC-DGERCGC17-00000121 fue aplicada en vulneración al *“principio de irretroactividad”*

de la ley tributaria.

4.1.6. Manifiestan que, existe una violación al derecho a la seguridad jurídica (art. 82 de la CRE), así como también al mandato constitucional de orden jerárquico de aplicación de las normas (art. 425 de la CRE), pues el Código Tributario tiene categoría de Ley Orgánica, por lo que, es claro que es jerárquicamente superior a la Resolución que emite el SRI, por lo que, el art. 123 del CT no puede obviarse por el Tribunal de Instancia, a efectos de aplicar una Resolución posterior al impuesto causado y que es jerárquicamente inferior al CT, tanto más que, el art. 11.1 del CT manifiesta que *“[l]as resoluciones, circulares y demás normas de carácter administrativo, en ningún caso, podrán alterar o cambiar el sentido de la ley ni ampliar o restringir su alcance.”* Manifiestan que, la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia ya se ha pronunciado en este mismo sentido dentro del proceso No. 01501-2018-00115.

4.1.7. Por todo lo expuesto, concluyen que, la falta de aplicación del art. 123 del CT y la aplicación indebida de la Resolución No. NAC-DGERCGC17-00000121 del SRI, cuya emisión es posterior a causación del impuesto a la renta del ejercicio fiscal 2016, tiene trascendencia directa en la decisión, puesto que, el Tribunal de instancia resuelve rechazar la demanda y negar el derecho a la devolución de los importes pagados en exceso por concepto de impuesto a la renta del ejercicio fiscal 2016 a la empresa AUTOMOTORES CONTINENTAL S.A., lo que ocasiona un perjuicio a dicha empresa. En virtud de ello, se solicita que se case el fallo impugnado.

4.2. Contestación al recurso de casación. El abogado Iván Cevallos Pachacama, procurador fiscal del Servicio de Rentas Internas, dentro del término que se concede en el auto de calificación, contesta el recurso propuesto por la empresa recurrente (fs. 59 a 61), sobre la supuesta *falta de aplicación* del art. 123 del CT señala que, las alegaciones del recurrente se contraen a temas de simple inconformidad con el fallo del Tribunal de instancia que rechaza su pretensión de devolución de USD \$ 517.685,12, sin fundamentación, toda vez que incumple con el presupuesto del art. 41 de la LRTI la que, al ser una norma tributaria en blanco, se remite a la Resolución No. NAC-DGERCGCI7-00000121.

4.2.1. Manifiesta que, la empresa actora indica que la norma que se aplica en lugar del art.

123 del CT es la Resolución No. NAC-DGERCGC17-00000121; sin embargo, de la lectura integral de la sentencia recurrida, se desprende que la disposición que en realidad se emplea es el art. 41 de la LRTI la que, por su carácter tributario en blanco, se apoya en la Resolución No. NAC-DGERCGC17-00000121, esto sin perjuicio de que el juzgador hace alusión al art. 122 del CT, lo que acarrearía una indebida aplicación y no una falta de aplicación normativa del art. 123 del CT.

4.2.2. Añade que, el casacionista no cumple con la proposición jurídica completa que exige el caso quinto del art. 268 del COGEP, conforme con la técnica casacional, pues no se establece la trascendencia del vicio. En consecuencia, no se evidencia la falta de aplicación del art. 123 del CT; por el contrario, si acaso de un yerro jurídico adolece la sentencia sería de indebida aplicación de norma, pero no de la falta de aplicación de dicha disposición.

4.2.3. Adicional a ello, es necesario evidenciar que AUTOMOTORES CONTINENTAL S.A. pretende sustentar su recurso de casación en la aplicación retroactiva de la Resolución No. NAC-DGERCGC17-00000121, lo cual considera atenta contra el principio de seguridad jurídica pues, en este caso, la acción de impugnación no sería la vía idónea para que se declare su inconstitucionalidad. Por ello, solicita que no se case el fallo recurrido.

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 *falta de aplicación* del art. 123 del CT, lo que devino en la *aplicación indebida* de la Resolución Nro. NAC-DGERCGC17-00000121 del SRI.

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:

“Art. 268.- Casos.- El recurso de casación procederá en los siguientes casos: [1/4] 5. Cuando se haya incurrido en aplicación indebida, falta de aplicación o errónea interpretación de normas de derecho sustantivo, incluyendo los precedentes

jurisprudenciales obligatorios, que hayan sido determinantes en la parte dispositiva de la sentencia o auto.^o

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

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

*“Según la doctrina y la jurisprudencia, en consonancia con los dispositivos legales, ocurre la falta de aplicación cuando se deja de aplicar un precepto legal, y ello constituye la infracción directa típica por haberlo ignorado el sentenciador o por no haberle reconocido validez, sea por desconocimiento del fallador o por abierta rebeldía contra el precepto [1/4]”. La falta de aplicación “ocurre cuando el sentenciador niega en el fallo la existencia de un precepto, lo ignora frente al caso debatido. Es un error contra ius, es rebeldía y desconocimiento de la norma. Es error de existencia de la norma por haberse excluido ésta en la sentencia” (Tolosa, p. 359) y “como tal omisión implica desconocimiento del derecho que claramente consagra el precepto legal, dicho texto resulta entonces vulnerado” (Humberto Murcia Ballén, *Recurso de Casación Civil*, 3ª ed., Bogotá: Editorial “El Foro de la Justicia”, 1983, p. 299).*

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

Código Tributario

“Art. 123.- Pago en exceso.- Se considerará pago en exceso aquel que resulte en demasía en relación con el valor que debió pagarse al aplicar la tarifa prevista en la ley sobre la respectiva base imponible. La administración tributaria, previa solicitud del contribuyente, procederá a la devolución de los saldos en favor de éste, que aparezcan como tales en sus registros, en los plazos y en las condiciones que la ley y el reglamento determinen, siempre y cuando el beneficiario de la devolución no haya manifestado su voluntad de compensar dichos saldos con similares obligaciones tributarias pendientes o futuras a su cargo. Si el contribuyente no recibe la devolución dentro del plazo máximo de seis meses de presentada la solicitud o si considera que lo recibido no es la cantidad correcta, tendrá derecho a presentar en cualquier momento un reclamo formal para la devolución, en los mismos términos previstos en este Código para el caso de pago indebido.”

Resolución No. NAC-DGERCGC17-00000121 del SRI, de 15 de febrero de 2017,
publicada en el Suplemento del Registro Oficial No. 953 de 1 de marzo de 2017

6.4. Caso SUB JUDICE a resolver.- A continuación, se procede a analizar el recurso propuesto por la procuradora judicial de AUTOMOTORES CONTINENTAL S.A. al amparo del *caso quinto* del art. 268 del COGEP, por el vicio de ***falta de aplicación*** del art. 123 del CT, que establece el derecho de solicitar la devolución de los valores pagados en exceso y que el Tribunal de instancia omite analizar y, en su lugar, de forma retroactiva **aplica indebidamente** la Resolución No. NAC-DGERCGC17-00000121 del SRI, de 15 de febrero de 2017, lo que vulnera los arts. 300 de la CRE y 5 del CT.

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

6.4.1.1. Una vez que se define el objeto de la controversia y teniendo en cuenta lo

manifestado previamente, se identifican como hechos probados en sentencia o no controvertidos, los siguientes:

1. Mediante Formulario No. 116187820, de 22 de abril de 2016, la empresa AUTOMOTORES CONTINENTAL S.A. presentó su declaración de impuesto a la renta del ejercicio fiscal 2015, en el que se determina un anticipo del impuesto a la renta con cargo al período impositivo 2016, por USD \$1.251.453,40, habiéndolo pagado su totalidad en el año 2016.

2. Mediante Formulario No. 134025245, la compañía presenta su declaración de impuesto a la renta correspondiente al ejercicio económico 2016, en el que se determina el total de impuesto causado en USD \$733.768,28.

3. Al determinarse el impuesto a la renta del ejercicio económico 2016 que resulta inferior al anticipo pagado, la empresa accionante presenta ante la administración tributaria una solicitud de devolución de pago en exceso del anticipo de impuesto a la renta del ejercicio fiscal 2016, por USD \$517.685,12.

4. La accionante no demuestra que el tipo impositivo individual (TIE) sea superior al 1.7% de conformidad con los parámetros técnicos adecuados, que establece la Resolución de carácter general No. NAC-DGERCGC17-00000121 (acto normativo de cuya legitimidad o procedencia, los juzgadores de instancia no emiten criterio alguno, por no corresponder), por cuanto la acción se reduce, expresamente, en función de la determinación del TIE, es decir, el *“thema probandum”* busca demostrar si la parte actora cumple o no con todos los requisitos para ser acreedora del beneficio.

5. El informe del perito Javier Álvarez Toapanta, sin fundamento normativo que sustente su criterio, concluye en que el TIE promedio del sector es de 0.89% y no como observa la resolución impugnada, que confirma que el TIE individual en el ejercicio fiscal 2016, fue del 0.95%.

6.4.2. Con estos hechos que aparecen como probados y/o no controvertidos, la sentencia del Tribunal de instancia, en lo que respecta a la falta de motivación del acto administrativo

impugnado, manifiesta que, éste cuenta con una justificación suficiente, por lo que, se desestima dicha alegación. Luego, con relación a los anticipos del impuesto a la renta, señala que es necesario que el sujeto activo reciba dichos importes tributarios, que tengan como base una ley, pero siempre dentro de los límites establecidos para su procedencia. Por ello, luego de hacer referencia a los arts. 122 del CT y 41 de la LRTI y a aplicar la Resolución No. NAC-DGERCGC17-00000121, señala que, en la especie, la Administración Tributaria niega la solicitud de devolución de los anticipos de impuesto a la renta generados por la actora en el ejercicio fiscal 2016, por cuanto el tipo impositivo individual resulta inferior a aquel contemplado en la Resolución No. NAC-DGERCGC17-00000121, que establece que el TIE individual constituye el resultado de dividir el anticipo pagado con cargo al ejercicio fiscal 2016 para el total de ingresos registrados en la declaración de impuesto a la renta correspondieren a dicho año, siendo procedente la devolución solo sí, al comparar al TIE del contribuyente, en el caso, el 1.7%, el anticipo resulte mayor.

6.4.3. El Tribunal se decanta por rechazar la demanda, porque el acervo probatorio no hace relación a este particular y no tiende a desvirtuar la legitimidad del acto impugnado, ya que no se demuestra que el tipo impositivo individual sea superior al 1.7% como exige la precitada Resolución No. NAC-DGERCGC17-00000121, sino que, los medios de prueba, demuestran su inconformidad con el tipo impositivo que ha sido catalogado en la misma y la fórmula para establecerlo, lo que no es procedente con el tipo de acción deducida y su pretensión; por lo que, se rechaza la demanda interpuesta y se ratifica la legitimidad de la Resolución No. 117012018RDEV067667, de 8 marzo de 2018.

6.5. Decisión.- Queda claro para esta Sala casacional que, la pretensión concreta de la parte recurrente, actora en instancia, se circunscribe a solicitar la devolución del anticipo de impuesto a la renta del ejercicio fiscal 2016, al amparo de lo previsto en el art. 123 del Código Tributario, lo que ha sido negado por el Tribunal de instancia por cuanto no ha demostrado que su TIE individual en el año 2016 resulta superior al fijado en el promedio establecido en acto normativo (Resolución No. NAC-DGERCGC17-00000121).

6.5.1. El tema central del recurso de casación es la "irretroactividad" de los efectos de la mentada Resolución No. 17-00000121, de 15 de febrero de 2017, publicada en el Suplemento del Registro Oficial Nro. 953 de 1 de marzo de 2017, en el que se dispone que el Tipo

Impositivo Efectivo (art. 3) será del 1.7% de los ingresos en el caso de sociedades, en cuya base se fundamenta la Resolución No. 117012018RDEV067667, de 8 marzo de 2018, que niega la devolución, motivo de la impugnación en el juicio contencioso.

6.5.2. Es indudable y constituye hecho probado que, el pago de los anticipos del impuesto a la renta del ejercicio 2016, contenidos en la declaración de IR del ejercicio 2015 (casilla 879), fueron realizados en su totalidad, durante el transcurso del ejercicio 2016, esto es, antes de la entrada en vigencia de la resolución reprochada, (e incluso antes de la entrada en vigencia del contenido del art. 41 LRTI que dió paso a dicha resolución), en consecuencia de lo cual, no es aplicable para dichos ejercicios fiscales, prosperando por este extremo el vicio de ^a aplicación indebida^o de la resolución NAC-DGERCGC17-00000121 por haberse aplicado de manera retroactiva en franca violación al principio de irretroactividad consagrado en el art. 300 de la Constitución de la República en concordancia con el art. 5 del Código Tributario, lo contrario implicaría una clara violación al principio de seguridad jurídica.

6.5.3. En este contexto y verificado el objeto de la controversia, y el hecho no controvertido de que la contribuyente presentó una solicitud de devolución de pago en exceso del anticipo de impuesto a la renta del ejercicio fiscal 2016, por USD \$517.685,12, valor reconocido por los jueces de instancia, pues nunca el mismo estuvo en controversia, es evidente que la norma que debía aplicarse es el art. 123 del CT que regula justamente el pago en exceso; por lo que también queda evidenciada la ^a falta de aplicación^o de esta norma como contracara del vicio de ^a aplicación indebida^o de la resolución NAC-DGERCGC17-00000121, que también, como quedó expuesto, prosperó.

6.5.4. Constatado que han prosperado los vicios alegados por el recurrente, conforme a lo dispuesto en el art. 273 del COGEP, a esta Sala le corresponde emitir la siguiente sentencia de mérito:

6.5.5. Aparece como hecho probado que, la empresa AUTOMOTORES CONTINENTAL al declarar el impuesto a la renta del ejercicio económico 2016 evidenció que el impuesto causado fue inferior al anticipo pagado para dicho ejercicio, por lo que, corresponde verificar conforme al objeto controvertido si procede o no la devolución de ese valor en concepto de anticipo, al tenor del art. 41 LRTI (vigente para el ejercicio 2016). Así las cosas y revisado el

fallo recurrido, y, el contenido de dicha norma vigente para el ejercicio 2016, tratándose del anticipo de impuesto a la renta, esta Sala no encuentra hechos analizados o valorados por los jueces de instancia que permitan concluir que el accionante tiene derecho o no a la devolución solicitada sobre el anticipo de impuesto a la renta que resultó excesivo, pues el Tribunal A quo, al aplicar indebidamente la resolución NAC-DGERCGC17-00000121 que, regulaba situaciones distintas a aquellas vigentes para el ejercicio 2016, se enfocó en aquellas y no verificó las que correspondían, esto es, aquellas que se encontraban vigentes para el anticipo del ejercicio 2016, por lo que mal haría esta Sala en valorar prueba o en solicitar práctica de prueba en un recurso de casación, y menos bajo el caso 5, pues desnaturalizaría el mismo.

6.5.6. Lo que corresponde por justicia, tutela judicial y seguridad jurídica, garantizando los derechos constitucionales de las partes, es reenviar el proceso a los mismos jueces de instancia para que se pronuncien en derecho, como debieron hacerlo, aplicando normas vigentes al anticipo 2016 y valorando las pruebas practicadas, en función de las cuales y en concordancia con dichas normas vigentes, les llevaría a una decisión; de esta forma las partes obtienen un pronunciamiento judicial en instancia, susceptible de recurso de casación de ser el caso, sobre un asunto que no fue abordado ni analizado por los juzgadores A quo como corresponde, en instancia única.

6.5.7. Así pues, la remisión dispuesta a un Tribunal de instancia no responde a un capricho o arbitrariedad de esta Sala, sino que conforme la motivación expuesta en sentencia, la misma deviene de la necesidad de garantizar el derecho a la defensa no solo de la empresa actora sino también de la administración tributaria, puesto que habiendo prosperado el recurso de casación y dictado la sentencia de mérito, con dicho pronunciamiento se atiende la pretensión del recurrente y lo que fue materia de decisión de los jueces de única instancia, más sin embargo como consecuencia de ello, el escenario procesal ha cambiado; pues las particularidades propias de la controversia en materia contencioso tributaria, en la cual en ocasiones como el presente caso, no existe recurso ordinario de apelación como medio de impugnación (lo cual no ocurre en otras materias).

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. CASAR la sentencia de 30 de noviembre de 2018, las 08h35, que dicta el Tribunal Distrital de lo Contencioso y Tributario con sede en el Distrito Metropolitano de Quito, provincia de Pichincha, dentro del juicio de impugnación 17510-2018-00223.

7.3. A fin de tutelar el derecho a la defensa de las partes, por tratarse de una situación excepcional, avalada por el auto de inadmisión de la AP 1232-25-EP de 6 de agosto de 2025 de la Corte Constitucional¹, se dispone que se devuelvan los autos al Tribunal de instancia, para que el mismo Tribunal A Quo valorando las pruebas presentadas que fueren practicadas en audiencia, en vista del tiempo que lleva el proceso en sede judicial ordinaria, en un plazo no mayor a 60 días, emita una sentencia considerando las normas que estuvieron vigentes para el anticipo declarado y pagado en el 2016, sin que sea necesario convocar a nueva audiencia.

7.4. Sin costas.

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

7.6. 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.

¹ 9. Las decisiones impugnadas no pusieron fin al proceso de origen ya que, conforme a la sentencia de la Sala, queda claro que el mismo continúa sustanciándose ya que el TCAT deberá emitir una nueva sentencia de instancia. Una vez emitida esa decisión, las partes podrán interponer un nuevo recurso de casación. Solo cuando se cumplan todos estos pasos, podrá presentarse una acción extraordinaria de protección ante la Corte Constitucional. 10. (...) En efecto, es necesario que en el proceso de origen exista una decisión definitiva que resuelva sobre el fondo de todas las pretensiones con autoridad de cosa juzgada material. Esto se debe a que la acción extraordinaria de protección no suspende el proceso de origen, por lo que, el mismo continuará tramitándose y deberán emitirse nuevas sentencias por parte del TCAT y la Sala. Nuevamente se recalca que, solo en este punto, las partes podrían presentar una acción extraordinaria de protección ante la Corte Constitucional, impugnando todas aquellas decisiones del proceso que pudiesen haber vulnerado derechos constitucionales. 11. Conforme lo expuesto, este Tribunal de la Sala de Admisión concluye que las decisiones impugnadas no son definitivas. Además, tampoco se identifica que estas tengan aptitud para generar un gravamen irreparable. **En efecto, cualquier posible gravamen podrá subsanarse cuando el TCAT emita una nueva sentencia y cuando la Sala se pronuncie en una eventual nueva fase de casación”.**

Resolución de fácil comprensión

Esta Sala ha decidido casar la sentencia de instancia, pues se verifica el vicio que plantea la parte actora, por el caso 5 del art. 268 del COGEP, por cuanto se ha comprobado la falta de aplicación del art. 123 del CT y la indebida aplicación de la Resolución No. NAC-DGERCGC17-00000121, sin embargo, la sentencia impugnada se enfocó en aquellas y no verificó las que correspondían (las que se encontraban vigentes para el 2016), por lo que es necesario por justicia, tutela judicial y seguridad jurídica, reenviar los autos para que el Tribunal de instancia emita una nueva sentencia.

GUSTAVO ADOLFO DURANGO VELA

JUEZ NACIONAL (PONENTE)

MORALES ORDÓÑEZ GILDA ROSANA

JUEZA NACIONAL

GORDILLO CEVALLOS DIEGO PATRICIO

JUEZ NACIONAL (E) (E)



276971935-DFE

Juicio No. 17510-2018-00223

CORTE NACIONAL DE JUSTICIA. - SALA ESPECIALIZADA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL DE JUSTICIA. Quito, jueves 13 de noviembre del 2025, las 12h54. **PRIMERO:** Mediante providencia de 28 de octubre de 2025, las 09h54, se corre traslado por 48 horas a la parte actora del juicio No. 17510-2018-00223, con el pedido de aclaración propuesto por la abogada Jhosselyn Paredes Viteri, procuradora judicial del SRI autoridad tributaria demandada, sin que, hasta la presente fecha se haya dado contestación al recurso horizontal. Se deber señalar que, en el pedido de aclaración, aparece un claro lapsus calami pues la Abg. Paredes señala que es procuradora de la compañía Automotores Continental S.A.

Para resolver la pretensión del Servicio de Rentas Internas, se considera:

SEGUNDO: ARGUMENTOS DE LA PARTE RECURRENTE

2.1. ACLARACIÓN 1. En el recurso horizontal la parte recurrente, en primer término, señala que la Sala de Casación aclare los apartados 6.5.1., 6.5.2., 6.5.3., 6.5.4., 6.5.5., 6.5.6., 6.5.7. de la sentencia, notificada el 21 de octubre de 2025 pues, al ser el eje central del recurso de casación la *"irretroactividad de la resolución No. NAC-DGERCGC17-00000121 que trata sobre el TIE de 1.7%°"*, es necesario que se motive el por qué razón se acepta esta postura considerando que, *"dentro de los argumentos de la demanda no consta argumentación alguna referente a la irretroactividad de la mencionada resolución"*, más aún cuando en la demanda consta claramente que la declaración fue efectuada en atención al art. 41 de LRTI.

2.2. ACLARACIÓN 2. Solicita que la Sala de Casación aclare cómo, en un primer momento, dentro del apartado 6.5.5 se menciona que corresponde verificar, conforme con el objeto controvertido, si procede o no la devolución del valor en concepto de anticipo, al tenor del art. 41 LRTI, cuando de su recurso de casación, la parte accionante no hace referencia alguna a la norma sustantiva mencionada y después dice que, al aplicar indebidamente la resolución del SRI que regula situaciones distintas cuando la emisión de la resolución nace del art. 41 LRTI.

2.3. ACLARACIÓN 3. Además, requiere que los juzgadores de casación aclaren los

FUNCIÓN JUDICIAL
DOCUMENTO FIRMADO
ELECTRÓNICAMENTE

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

FUNCIÓN JUDICIAL
DOCUMENTO FIRMADO
ELECTRÓNICAMENTE

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

FUNCIÓN JUDICIAL
DOCUMENTO FIRMADO
ELECTRÓNICAMENTE

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

sustentos normativos procesales que avalen la disposición de ^a *revalorar las pruebas practicadas en instancia*^o, conforme con el art. 123 del Código Tributario, cuando uno de los hechos probados y no controvertidos es el informe pericial de la parte actora en el que hace un análisis TIE promedio del sector para el ejercicio fiscal 2017, que consta en sentencia de instancia y que lo recoge la Sala de Casación indicando que, el informe pericial no cuenta con fundamento normativo. O, en su defecto, se sirvan aclarar los elementos procesales que sustentan la revalorización de la prueba, la que no cumple con los elementos previstos por el COGEP como son pertinencia, conducencia o utilidad.

TERCERO: ANÁLISIS

3.1. El recurso de aclaración se encuentra previsto en el artículo 253 del Código Orgánico General de Procesos (en adelante COGEP), que dispone: ^a *La aclaración tendrá lugar en caso de sentencia oscura. La ampliación procederá cuando no se haya resuelto alguno de los puntos controvertidos o se haya omitido decidir sobre frutos, intereses o costas*^o. A la vez, el artículo 255, inciso 2 del COGEP establece: *“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.”* Es decir, este remedio procesal se dirige contra providencias judiciales que contienen términos que carecen de claridad, que son ambiguos o que se prestan para varias interpretaciones, precisando que estos sean explicados, pero sin que se cambie el sentido o alcance original del acto jurídico que se impugna.

3.2. De acuerdo con las normas señaladas y, en consideración a que la aclaración no constituye un recurso que permita refutar, cuestionar o controvertir nuevamente los aspectos ya resueltos en la sentencia u otros hechos ajenos a la *litis*, esta Sala de Casación señala que, revisada nuevamente la sentencia emitida y notificada el 21 de octubre de 2025, se verifica que la misma contiene los argumentos y fundamentos con los que se resolvió, sobre la base del análisis del auto parcial de admisión a trámite del recurso de casación interpuesto por la parte actora, dictado por el señor Conjuez de la Sala, con fundamento en el caso **quinto** del art. 268 del COGEP, por el vicio de **falta de aplicación** del art. 123 del Código Tributario lo que devino en la **aplicación indebida** de la Resolución No. NAC-DGERCGC17-00000121, del SRI y respecto de la que, la contraparte ejercita su derecho a la defensa y contradicción.

3.3. No obstante, la parte recurrente solicita que la Sala de Casación explique las razones por

las que su análisis se centra en la *irretroactividad* de la resolución No. NAC-DGERCGC17-00000121 que trata sobre el TIE de 1.7%, pese a que, dentro de los argumentos de la demanda no se hace referencia al mentado tema, así como también requiere los argumentos por los que los juzgadores mencionan que corresponde verificar, conforme con el objeto controvertido, si procede o no la devolución del valor por concepto de anticipo, al tenor del art. 41 LRTI, cuando no forma parte del recurso dicha norma, más aún si ello constituye ^a *revalorar las pruebas practicadas en instancia*^o, conforme con el art. 123 del Código Tributario, en especial, el informe pericial de la parte actora. Todo ello, significa que el recurrente se limita a pedir una explicación o criterio jurídico sobre lo que, a su criterio, considera errado, consideraciones que, a su vez, ya las plantea en su contestación al recurso de casación lo que, de ninguna manera, es materia de aclaración.

3.4. Por lo contrario, vale indicar que el fallo fundamenta, de manera suficiente, los argumentos para casar la sentencia de 30 de noviembre de 2018, las 08h35, que dicta el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el Distrito Metropolitano de Quito, provincia de Pichincha, sobre la base de razonamientos que se exponen de forma clara, consistente, coherente, ordenada y secuencial, en un lenguaje sencillo, descifrable y entendible a lo largo de la resolución, en ella se analizan las normas aplicables al caso en concreto, con una explicación diáfana de lo que implica dicha normativa en el caso concreto y, en función de ello, arriba a la decisión de casar el fallo, de forma armónica y coherente en donde se agrega como argumento final que, a fin de tutelar el derecho a la defensa de las partes, por tratarse de una situación excepcional, avalada por el auto de inadmisión de la AP 123225EP, de 6 de agosto de 2025 de la Corte Constitucional, se dispone que se devuelvan los autos al Tribunal de instancia, para que el mismo Tribunal *A quo*, valorando las pruebas ya practicadas en audiencia, en un plazo no mayor a 60 días, emita una sentencia considerando las normas que estuvieron vigentes para el anticipo declarado y pagado en el 2016, sin que sea necesario convocar a nueva audiencia.

CUARTO. RESOLUCIÓN. Por lo expuesto, se considera que la sentencia expone, de manera clara, consistente, coherente y sencilla los puntos controvertidos, sin que se observe alguna deficiencia o error que deba subsanarse, pues su redacción no es ininteligible, ambigua o existe vaguedad en su alcance que permita interpretaciones equivocadas de lo decidido. No cabe que, a pretexto de aclaración, según lo señala el artículo 100 del COGEP, podamos

alterar el criterio expuesto en sentencia, más si se considera que por tutela judicial, se reenvió los autos al Tribunal de instancia para que resuelva el fondo del asunto, tomando en cuenta la normativa vigente en el ejercicio 2016, lo que podría dar lugar a un nuevo recurso de casación. Con lo expuesto, al no existir oscuridad alguna que aclarar, se rechaza el pedido que efectúa la procuradora judicial de las autoridades tributarias demandadas. Notifíquese y devuélvase.

GUSTAVO ADOLFO DURANGO VELA
JUEZ NACIONAL (PONENTE)

MORALES ORDÓÑEZ GILDA ROSANA
JUEZA NACIONAL

GORDILLO CEVALLOS DIEGO PATRICIO

JUEZ NACIONAL (E) (E)





275074560-DFE

Juicio No. 17510-2023-00474 RESOLUCION 722-2025

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, martes 21 de octubre del 2025, las 14h28. **VISTOS:** La Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, conformada por la doctora Gilda Rosana Morales Ordóñez, Jueza Titular, y los doctores Diego Patricio Gordillo Cevallos y, Gustavo Adolfo Durango Vela (ponente), Jueces Nacionales Encargados, dictan la siguiente sentencia en el proceso No. **17510-2023-00474**.

1. Antecedentes procesales

1.1. El Ing. Pablo Gonzalo Aulestia Enríquez, por sus propios derechos y los que representa en calidad de gerente general y representante legal de la compañía IMPLEMENTOS AGROPECUARIOS INTERNATIONAL CUSTOMERS SERVICES ICS Cia. Ltda., presenta acción especial de nulidad en contra del Proceso de Ejecución Coactiva No. 2064-2015, que sigue la Recaudadora Especial de la Dirección Zonal 9 del Servicio de Rentas Internas (en adelante SRI), por concepto de anticipo de impuesto a la renta correspondiente al ejercicio fiscal 2015 (fs. 1 a 8).

1.2. En el caso puesto en nuestro conocimiento, el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el Distrito Metropolitano de Quito, provincia de Pichincha, conforme con lo resuelto en la audiencia preliminar, de común acuerdo con las partes procesales, señala como objeto de la controversia: *“Establecer si el procedimiento de Ejecución Coactiva No. 2064/2015, adolece de alguna nulidad que deba ser declarada por este tribunal.”*

1.3. Mediante sentencia dictada el 26 de junio de 2024, las 14h14 (fs. 79 a 84), el Tribunal de

FUNCIÓN JUDICIALDOCUMENTO FIRMADO
ELECTRÓNICAMENTEFirmado por
GUSTAVO
ADOLFO
DURANGO VELA
C=EC
L=QUITO
CI=1703594588**FUNCIÓN JUDICIAL**DOCUMENTO FIRMADO
ELECTRÓNICAMENTEFirmado por
GILDA ROSANA
MORALES
ORDÓÑEZ
C=EC
L=QUITO
CI=1710658640**FUNCIÓN JUDICIAL**DOCUMENTO FIRMADO
ELECTRÓNICAMENTEFirmado por
DIEGO PATRICIO
GORDILLO
CEVALLOS
C=EC
L=QUITO
CI=0501385058

instancia resuelve aceptar la demanda de nulidad de procedimiento de ejecución coactivo que presenta el señor Pablo Aulestia Enríquez, por sus propios derechos y como representante legal de la compañía IMPLEMENTOS AGROPECUARIOS INTERNATIONAL CUSTOMERS SERVICES ICS CIA. LTDA., al haberse verificado la nulidad del procedimiento de ejecución coactiva No. 2064/2015 y, en consecuencia, declara la invalidez de todo lo actuado y se dispone que el SRI deje inmediatamente sin efecto las medidas cautelares impuestas a la compañía actora y al actor de este juicio.

1.4. La Abg. Jennifer Alejandra Moyano Martínez, procuradora fiscal debidamente legitimada por el Director Zonal 9 del SRI, interpone recurso extraordinario de casación (fs. 94 a 102), el 3 de septiembre de 2024, en contra de la sentencia dictada el 26 de junio de 2024 y el auto de aclaración dictado y notificado de 8 de julio de 2024, las 15h19; y, mediante auto 5 de septiembre de 2024, las 13h55 (fs. 104), 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 27 de septiembre de 2024, las 11h22, el doctor Juan Francisco Martínez Castillo, Conjuez Nacional, admite a trámite el recurso de casación propuesto por la parte demandada, por el *caso segundo* del art. 268 del COGEP, por el vicio **de falta de motivación**, infringiendo los arts. 76, numeral 7, literal I) de la Constitución de la República del Ecuador (en adelante CRE); arts. 89, 90 numeral 5 y 92 del COGEP; y, 130, numeral 4 del Código Orgánico Función Judicial (en adelante COFJ).

2. Competencia

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

2.2. En virtud del sorteo de la causa, de 4 de diciembre de 2024, las 11h57 (fs. 7), se radica la competencia en la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia integrada por los doctores: Gilda Rosana Morales Ordóñez, José Suing Nagua (Jueces

Nacionales) y Gustavo Adolfo 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 dispuso dar cumplimiento al mandamiento de ejecución expedido por el Tribunal de lo Contencioso Administrativo en la causa No. 17811-2014-0463, ratificando la continuación en el ejercicio de funciones de los doctores José Suing Nagua y Gustavo Durango Vela, de Juez y Conjuez Nacionales, respectivamente; además, con Resolución No. 008-2021, de 28 de enero de 2021, el Pleno del Consejo de la Judicatura designa a la doctora Gilda Rosana Morales Ordóñez, Jueza Nacional.

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

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**

16 de octubre 2025, las 14h45; en consecuencia, se declara la validez de todo lo actuado.

4. Fundamentación del recurso de casación

4.1. La autoridad demandada recurrente en el escrito de casación y en la audiencia llevada a cabo en la fecha señalada sostiene que, en la sentencia recurrida se incurre en el caso 2 del art. 268 del COGEP, por el vicio de **falta de motivación**, pues se ha infringido los arts. 76, numeral 7, literal I) de la CRE; 89, 92 y 95 numeral 7 del COGEP y, 130 numeral 4 del COFJ, por cuanto la decisión del Tribunal de instancia vulnera la garantía de la motivación, al ser ^acontradictoria^o y no contar con una estructura mínimamente completa que enuncie las normas o principios jurídicos en que se funda (fundamentación normativa suficiente) y que explique la pertinencia de su aplicación a los antecedentes de hecho (fundamentación fáctica suficiente), conforme con los parámetros establecidos en la sentencia No. 1158- 17-EP, de 20 de octubre de 2021 de la Corte Constitucional del Ecuador.

4.1.1 En concreto el recurso de casación señala que, el fallo evidencia una falta de motivación debido a la presencia de una incoherencia lógica entre las premisas y la conclusión. Con relación a las *premisas fácticas*, los juzgadores *A quo* validan la existencia de los siguientes documentos: **(a)** La declaración sustitutiva del impuesto a la renta del período fiscal 2014, que muestra un anticipo a pagar de USD \$ 3,457.13 para la primera y segunda cuota, con un saldo pendiente de USD \$ 6,914.26. **(b)** Un estado de cuenta que confirma las obligaciones que adeuda la empresa, como consta en el auto de pago. **(c)** 3 boletas de citación del auto de pago que se entregan al deudor Implementos Agropecuarios International Customers Services ICS Cía. Ltda. en sus oficinas.

4.1.2. A continuación, al referirse a las *premisas normativas*, el Tribunal de instancia se centra en el análisis de las solemnidades sustanciales del procedimiento de ejecución constantes en el art. 165 numerales 4 y 5 del CT. Luego, y en concordancia con los arts. 41, 107 de la LRTI y 77 del Reglamento para la Aplicación de la LRTI, puntualiza que, las declaraciones que presentan los sujetos pasivos, que contienen la autodeterminación de sus obligaciones tributarias y que no fueron satisfechas dentro de los plazos previstos, constituyen órdenes de cobro directas o títulos de crédito que facultan al SRI su cobro a través de la vía

coactiva. No obstante, según sostiene la entidad recurrente, de forma contradictoria, los juzgadores de nivel, declaran la nulidad del procedimiento de ejecución coactiva No. 264-2015, con relación a la persona jurídica contribuyente, por cuanto, a su criterio, no se cumple con las solemnidades sustanciales requeridas.

4.1.3. Además, dicho fallo continúa con su contradicción al manifestar que, conforme con los arts. 41 y 107 de la LRTI las declaraciones de obligaciones tributarias solamente pueden tener valor vinculante para el declarante y, por tanto, es con respecto de ella que adquieren la calidad de título de crédito u orden de cobro directo, empero no con relación al señor Pablo Gonzalo Aulestia Enríquez, por sus propios derechos, en contra de quien no se emite un auto de pago como deudor directo ni responsable, por lo que, las declaraciones cuyo cobro se persiguen en su contra, no pueden bajo ningún concepto constituir ni órdenes de cobro, ni títulos de crédito y menos aún, dictarse medidas cautelares, pues para ello era necesario que el SRI le emita notifique un título de crédito previo, que le establezca la deuda determinada, líquida y de plazo vencido de la cual se le quiera hacer responsable y aquel pueda ejercer su derecho a la defensa y oposición.

4.1.4. Concluye que, dicho cargo, a criterio del recurrente es trascendente, en la medida que el hecho que la sentencia no se encuentre debidamente motivada trae consigo su nulidad, la que es de tal magnitud que, precisa la intervención de la Sala de Casación para subsanarla. Por ello, solicita que se case la sentencia recurrida y que declare su nulidad por falta de motivación.

4.2. Contestación al recurso de casación. Si bien mediante auto de admisión del recurso de casación de 27 de septiembre de 2024, las 11h22, se dispone correr traslado a la contraparte procesal, a fin de que conteste el recurso de casación de forma fundamentada, no existe en el proceso ningún escrito de contestación al recurso admitido. Sin embargo en la audiencia de casación llevada a cabo el día y hora señalados, comparece la abg. Dayane Jaramillo Falconí, como procuradora del señor Jimmy Taboada, actor, quien solicita se rechace el recurso por cuanto la sentencia es clara y decide los puntos de controversia, además no cumple los requisitos de procedencia.

5. Problema Jurídico

Determinar si la sentencia objeto del recurso de casación incurre en el caso *segundo* del art. 268 del COGEP, por el vicio de *falta de motivación por incoherencia lógica*, infringiendo los arts. 76, numeral 7, literal I) de la CRE; 89, 90, numeral 5 y 92 del COGEP; y, 130, numeral 4 del COFJ.

6. Análisis de la Sala de Casación

6.1. Casos del recurso de casación. El recurso de casación interpuesto se fundamenta en el caso *segundo* del art. 268 del COGEP, que establece:

“Art. 268.- Casos.- El recurso de casación procederá en los siguientes casos: [1/4] 2. Cuando la sentencia o auto no contenga los requisitos exigidos por la ley o en su parte dispositiva se adopten decisiones contradictorias o incompatibles así como, cuando no cumplan el requisito de motivación [1/4].”

El caso *segundo* se refiere a la transgresión de normas que se relacionan con la estructura, contenido y forma de la sentencia o auto, la que podría configurarse, de tres formas: **(a)** por defectos en la estructura del fallo que se dan por la falta de requisitos exigidos por la ley para la sentencia o auto; **(b)** por incongruencia en la parte dispositiva del fallo en cuanto se adopten resoluciones contradictorias o incompatibles; y, **(c)** cuando la sentencia no cumpla el requisito constitucional y legal de la debida motivación.

6.2. Alcance doctrinario del error. Sobre el tema de la falta de motivación Gladis E. de Midón (*La Casación Control del Juicio de Hecho*, Buenos Aires: Rubinzal Culzoni Editores, 2001, p. 20), manifiesta:

“Para alcanzar sus fines garantistas es inevitable que la motivación sea autosuficiente, en el sentido de abastecerse, expresando no sólo las conclusiones decisivas sino, fundamentalmente, las razones en que tales conclusiones se basan. No basta pues, como bien dice Carrió, que la sentencia tenga fundamentos, porque es preciso que éstos estén a su vez fundados. Sin esa básica motivación no es posible hablar en lenguaje constitucional de sentencia, pues huérfana de razonados fundamentos no hay nada, añadirá Morello, que en un acto de voluntad inepto de por sí para constituirse en

fuerza jurídica de derechos.^o

Por su parte, Santiago Andrade (*La Casación Civil en el Ecuador*, Quito: Andrade & Asociados, Fondo Editorial, 2005, p. 138), considera:

“La motivación de la sentencia constituye un elemento intelectual, de contenido crítico, valorativo y lógico, que consiste en el conjunto de razonamientos de hecho y de derecho que el juez apoya su decisión. Su exigencia es una garantía de justicia a la cual se le ha reconocido jerarquía constitucional, como derivación del principio de inviolabilidad de la defensa en juicio. Por la motivación, además se asegura la publicidad de la conducta de los jueces y el control popular sobre el desempeño de sus funciones, esencial en un régimen republicano. Por ella también podrán los interesados conocer las razones que justifican el fallo y decidir su aceptación o impugnación.”^o

Para Oswaldo Alfredo Gozaini (*El Derecho Procesal Constitucional, El Debido Proceso*, Buenos Aires: Rubinzal - Culzoni Editores, 2004, p. 428) la motivación no es otra cosa que:

“[1/4] la progresividad del derecho de las partes y la obligación constitucional de los jueces de motivar los fallos, plantea la naturaleza que tiene este deber fundamental. No se trata de contabilizar una simple fundamentación que puede resultar suficiente con la aplicación mecánica de la ley, sino de analizar si dicha exigencia radica en una necesidad política propia de la justificación de los actos de un poder del Estado, o significa establecer una garantía constitucional que forma parte de un conjunto de mayor contenido en el principio del debido proceso.”

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

6.3. Normas jurídicas que se estiman infringidas. La parte recurrente manifiesta que se

violentan las siguientes normas de derecho:

Constitución de la República del Ecuador

^a Art. 76.- En todo proceso en el que se determinen derechos y obligaciones de cualquier orden, se asegurará el derecho al debido proceso que incluirá las siguientes garantías básicas: [¼] 7. El derecho de las personas a la defensa incluirá las siguientes garantías: [¼] I) Las resoluciones de los poderes públicos deberán ser motivadas. No habrá motivación si en la resolución no se enuncian las normas o principios jurídicos en que se funda y no se explica la pertinencia de su aplicación a los antecedentes de hecho. Los actos administrativos, resoluciones o fallos que no se encuentren debidamente motivados se considerarán nulos. Las servidoras o servidores responsables serán sancionados.^o

Código Orgánico General de Procesos (COGEP)

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

*^a Art. 90.- **Contenido general de sentencias y autos.** Además del contenido especial que la ley señale para determinados autos o sentencias, todo pronunciamiento judicial escrito deberá contener: [¼] 5. La motivación de su decisión.^o*

*^a Art. 92.- **Congruencia de las sentencias.** Las sentencias deberán ser claras, precisas y congruentes con los puntos materia del proceso. Resolverán sobre las peticiones realizadas por las partes y decidirán sobre los puntos litigiosos del proceso.^o*

Código Orgánico de la Función Judicial (COFJ)

“Art. 130.- Facultades jurisdiccionales de las juezas y jueces.- Es facultad esencial de las juezas y jueces ejercer las atribuciones jurisdiccionales de acuerdo con la Constitución, los instrumentos internacionales de derechos humanos y las leyes; por lo tanto deben: [1/4] 4. Motivar debidamente sus resoluciones. No habrá motivación si en la resolución no se enuncian las normas o principios jurídicos en que se funda y no se explica la pertinencia de su aplicación a los antecedentes de hecho. Las resoluciones o fallos que no se encuentren debidamente motivados serán nulos [...].”

6.4. Análisis del CASO SUB JÚDICE.- Corresponde revisar si, en efecto, la sentencia que dicta el Tribunal de instancia incurre en el caso 2 del art. 268 del COGEP por el vicio de falta de motivación, debido a la presencia de una incoherencia lógica entre las premisas y la conclusión ya que, los juzgadores de nivel, declaran la nulidad del procedimiento de ejecución coactiva No. 264-2015, también con relación a la persona jurídica contribuyente, por cuanto, a su criterio, no se cumple con las solemnidades sustanciales requeridas, lo que se traduce en falta de motivación.

6.4.1. La Corte Constitucional ecuatoriana, dejando a un lado el test de motivación referente al cumplimiento de los requisitos de comprensibilidad, lógica y razonabilidad, que tienen relación con los parámetros de corrección del razonamiento judicial, aplica, en su lugar, el estándar de suficiencia que exige que la argumentación jurídica cuente con una estructura mínima integrada por: (i) una fundamentación normativa suficiente; y, (ii) una fundamentación fáctica suficiente (sentencias Nos. 115817EP/21, de 20 de octubre del 2021, párr. 61; 150715EP/21, de 20 de enero de 2021, párr. 24; 1361-17-EP/23, de 1 de noviembre de 2023, párr. 23), lo que quiere decir:

“61.1. Que la fundamentación normativa debe contener la enunciación y justificación suficiente de las normas y principios jurídicos en que se funda la decisión, así como la justificación suficiente de su aplicación a los hechos del caso. Como ha sostenido la Corte IDH, la referida fundamentación jurídica no puede consistir en ~~la~~ mera enumeración de las normas que podrían resultar aplicables a los hechos o conductas© [1/4] sino que debe entrañar un razonamiento relativo a la interpretación y aplicación

del Derecho en las que se funda la resolución del caso. 61.2. Que la fundamentación fáctica debe contener una justificación suficiente de los hechos dados por probados en el caso [1/4]°.

6.4.2. De igual manera, se señala que a la hora de evaluar si las fundamentaciones normativas y fácticas son suficientes se debe tener en cuenta no solo su contenido explícito, sino también el implícito (Corte Constitucional, sentencia 188-15-EP/20, Caso ^aPremisas implícitas en la motivación°, de 11 de noviembre de 2020, párrs. 20 y 21). Por otra parte, la Corte Constitucional añade que cuando no se cumple con el criterio rector (estructura mínimamente completa) de la ^agarantía de la motivación°, la argumentación jurídica puede adolecer de algún tipo de deficiencia motivacional por inexistencia o insuficiencia (sentencia No.1158-17EP/21, 20 de octubre de 2021, párrs. 64 a 66). A la vez, la argumentación jurídica es *aparente* cuando, a primera vista, cuenta con una fundamentación normativa suficiente y una fundamentación fáctica suficiente, pero alguna de ellas es, en realidad, inexistente o insuficiente porque está afectada por algún tipo de vicio motivacional, como: (i) incoherencia, (ii) inatinencia, (iii) incongruencia o (iv) incomprensibilidad (sentencia No.1158-17EP/21, párrs. 67 a 72).

6.4.3. Por tener incidencia con el recurso, vale acotar que hay incoherencia *“cuando en la fundamentación fáctica o en la fundamentación jurídica se verifica: o bien, una contradicción entre los enunciados que las componen ±sus premisas y conclusiones± (incoherencia lógica), o bien, una inconsistencia entre la conclusión final de la argumentación y la decisión (incoherencia decisional)”*. Por ello, se procede a verificar si el fallo presenta algún posible vicio de incoherencia decisional, conforme con la regla de ^asuficiencia° racional y proscripción de la arbitrariedad distinto a la incorrección de la motivación.

6.4.4. Revisada la resolución del Tribunal de instancia, se observa que esta empieza asegurando su competencia, identifica a las partes procesales, enuncia los hechos y circunstancias objeto de la demanda y su contestación, señala las decisiones que se adoptan en la audiencia preliminar relativas a las excepciones previas y la validez procesal, delimita el objeto de la controversia que se contrae a establecer si el procedimiento de ejecución coactiva adolece de alguna nulidad, se actúan las pruebas pertinentes y, en el considerando Séptimo,

aparece la ^a motivación^o y ^a valoración de los medios probatorios^o del fallo.

6.4.5. En el numeral 7.2. el Tribunal de instancia, se concentra en la nulidad prevista en el art. 322 numeral 9 del COGEP y luego de transcribirlo, señala que tiene que ver con situaciones que se relacionan con el procedimiento de ejecución coactiva: *“ (i) omisión de solemnidades sustanciales y (ii) cualquier motivo de nulidad, según la ley cuya violación se denuncia^o; con lo cual entra a analizar el procedimiento coactivo 264/2015, del que se desprende: (1) el auto de pago, el 21 de octubre de 2015, se emite en contra del deudor principal: Implementos Agropecuarios Internacional Customers Services ICS Cía. Ltda., pero se hace extensivo, de forma personal, en contra del señor Pablo Gonzalo Aulestia Enríquez, por ser responsable por representación, según lo dispuesto en el art. 27 del CT; (2) la existencia de declaración sustitutiva de impuesto a la renta del período fiscal 2014; (3) el estado de cuenta del contribuyente; y, (4) las 3 boletas de citación del auto de pago, las que se efectúan solo a la empresa deudora principal, en sus oficinas.*

6.4.6. En virtud de ello, en el numeral 7.3. se manifiesta que, conforme con los arts. 41 y 107 de la LRTI, en concordancia con el art. 77 de su Reglamento de Aplicación, las declaraciones presentadas por los sujetos pasivos que contienen una autodeterminación de sus obligaciones tributarias y que no han sido satisfechas en los plazos reglamentarios previstos, constituyen órdenes de cobro directas o títulos de crédito que facultan a la administración tributaria para su cobro, a través de la vía coactiva. Por su parte, el art. 165 numeral 4 del CT añade que son solemnidades sustanciales del proceso de ejecución coactiva: *“ [1/4] 4. Aparejar la coactiva con títulos de crédito válidos o liquidaciones o determinaciones firmes o ejecutoriadas; y, 5. Citación legal del auto de pago al coactivado.^o*

6.4.7. En consecuencia, el Tribunal de instancia observa las razones de citación del auto de pago, y concluye que dicha solemnidad sustancial únicamente se efectúa al deudor principal, contribuyente, esto es, a la compañía Implementos Agropecuarios Internacional Customers Services ICS Cía. Ltda., pero no se evidencia citación alguna al señor Pablo Gonzalo Aulestia Enríquez, como responsable por representación, contra quien sí se ordenan una serie de medidas cautelares desmedidas, lo que afecta la validez del procedimiento. Además, y quizá más importante, sobre la solemnidad sustancial a la que se refiere el art. 165.4 del CT se

advierte que, las únicas declaraciones que se aparejan al auto de pago tienen relación con la declaración sustitutiva del IR del año 2014, en el que se determina únicamente el anticipo del IR para el año 2015; más no se observa que se aparejen las declaraciones de impuestos de las retenciones en la fuente de IR del mes de mayo de 2015 ni la declaración mensual de IVA del mismo mes del 2015, pese a que se identifica claramente en el auto de pago que, dichas obligaciones son las que se están ejecutando en dicho procedimiento, situación que también afecta gravemente a la validez de la ejecución coactiva.

6.4.8. En el numeral 7.4. de la sentencia nuevamente se hace referencia a la falta de notificación del auto de pago al señor Pablo Aulestia Enríquez y sobre la base de lo dispuesto en los arts. 149, 151, 152, 154, 155 y 157 del CT, el Tribunal de instancia considera que, si bien en su calidad de representante legal podría haber sido responsable de alguna obligación, para ello era necesario que el SRI le emita y le notifique un título de crédito previo, que le establezca la deuda determinada, líquida y de plazo vencido de la cual se le quiera hacer responsable y él pueda ejercer su derecho a la defensa y oposición. Esto en razón de que conforme con el art. 107 de la LRTI, las declaraciones solamente pueden tener valor vinculante para el declarante (compañía ICS Cía. Ltda), y por tanto se indica que, es respecto de ella que adquieren la calidad de título de crédito u orden de cobro directo; no obstante, de la revisión del expediente del juicio coactivo tampoco se observa que se apareje al auto de pago, un título de crédito emitido a cargo de Pablo Gonzalo Aulestia Enríquez que, como representante legal le haga responsable de la deuda y menos que ésta sea determinada, líquida y de plazo vencido. Por último, si bien los representantes legales de las compañías son responsables de las obligaciones tributarias impagas en los períodos en los que ejercieron tal calidad; para que dicha responsabilidad pueda ser ejecutada, debe garantizarse en todas las etapas previas a la coactiva, el debido proceso y el derecho a la defensa, a fin de blindar de total legitimidad las acciones que ejecutan, tendientes al cobro de las obligaciones pendientes de pago. Todas estas anomalías que se detectan en el Procedimiento de Ejecución Coactiva No. 2064-2015, dan cuenta de la omisión de solemnidades sustanciales y la trasgresión al debido proceso con respecto tanto con relación a la compañía Implementos Agropecuarios International Customers Services ICS cia. Ltda., como del señor Pablo Gonzalo Aulestia Enríquez, lo que genera la nulidad del mentado proceso.

6.4.9. Por lo expuesto, esta *Sala de Casación* evidencia que la sentencia de instancia, realiza un análisis dentro del marco del objeto de la controversia y establece las razones ^a suficientes^o que le llevan a sus conclusiones, que se obtienen a partir del análisis pertinente de la aplicación de las premisas normativas a los fundamentos fácticos, por medio de una serie de ^a inferencias proposicionales^o que no se limitan a la mera transcripción de los fundamentos de hecho y de derecho, sino que dan cuenta de verdaderas anomalías en el procedimiento de ejecución coactiva No. 2064-2015, que incluyen la omisión de solemnidades sustanciales y trasgresión a normas relativas al debido proceso, tanto con relación a la compañía IMPLEMENTOS AGROPECUARIOS INTERNATIONAL CUSTOMERS SERVICES ICS CIA. LTDA., como del señor Pablo Gonzalo Aulestia Enríquez, por sus propios derechos y como responsable por representación de dicha empresa, lo que conduce a declarar la nulidad de dicho procedimiento, por lo que, no se evidencia la supuesta lesión a la ^a garantía de la motivación^o por incoherencia lógica.

6.4.10. Asimismo, el ^a supuesto^o error tiene que ver con temas de valoración probatoria (*auto de pago*, declaración sustitutiva de impuesto a la renta del período fiscal 2014, estado de cuenta del contribuyente y boletas de citación del auto de pago), en cuyo contexto, la casacionista omite referir a un trascendente argumento del Tribunal de instancia que, ^a las únicas declaraciones que se aparejan al auto de pago^o, tienen relación con la ^a declaración sustitutiva del IR del año 2014^o, mas no se incluyen las ^a declaraciones de impuestos de las retenciones en la fuente de IR del mes de mayo de 2015, ni la declaración mensual de IVA del mes de mayo de 2015^o, pese a que, el auto de pago se sustenta en ellas, lo que constituye un enunciado que permite a los juzgadores *A quo* vincular sus razones con la conclusión final de nulidad del procedimiento de ejecución coactiva No. 2064-2015.

6.4.11. En resumen, la sentencia de instancia se pronuncia con respecto al objeto de la controversia, a través de una serie eslabonada de argumentos (explícitos e implícitos) en los que se analizan los hechos y su valoración probatoria, así como las normas jurídicas aplicables al caso y concluye que, al existir omisiones de solemnidades sustanciales y transgresiones al debido proceso dentro del Procedimiento de Ejecución Coactiva No. 2064-2015, es procedente declarar su nulidad y la invalidez de todos lo actuado, lo que incluye dejar sin efecto las medidas cautelares impuestas a la compañía actora y al actor de este

juicio, lo que evidencia que el fallo cuenta con una estructura suficiente.

6.3.12. Es claro entonces que, la decisión del juzgador dentro de la sentencia recurrida cuenta con una suficiente motivación, sin que el hecho de que el razonamiento jurídico del Tribunal de instancia no corresponda con el que pretende la parte casacionista, signifique que exista falta de motivación, pues conforme con lo que señala la Corte Constitucional, esta garantía constitucional no se refiere a la corrección del razonamiento judicial, por lo que, se rechaza el recurso planteado por el caso segundo del art. 268 del COGEP, por el vicio de falta de motivación, sin que ello signifique que esta Sala de Casación se encuentre o no de acuerdo con la motivación del Tribunal de instancia.

7. Decisión

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:

7.1. NO CASAR la sentencia de 26 de junio de 2024, dictada por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el Distrito Metropolitano de Quito, provincia de Pichincha, dentro del juicio No.17510-2023-00474.

7.2. Sin costas.

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

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

Resolución de fácil comprensión

No procede el recurso de casación que plantea la administración tributaria por el caso 2 del art. 268 del COGEP, por cuanto no se verifica que la sentencia del Tribunal de instancia tenga una incoherencia lógica entre las premisas y las conclusiones, sino que se encuentra motivada, ya que cuenta con la suficiente fundamentación fáctica y jurídica.

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

MG/AM

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

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

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