EDICIÓN JURÍDICA

REGISTRO OFICIAL®
ÓRGANO DE LA REPÚBLICA DEL ECUADOR

CORTE NACIONAL DE JUSTICIA

FUNCIÓN JUDICIAL Y JUSTICIA INDÍGENA

CORTE NACIONAL DE JUSTICIA

SALA ESPECIALIZADA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO:

SENTENCIAS, RESOLUCIONES, JUICIOS Y AUTOS

R 600, R 603, R 604

Año II - Nº 385 - 49 páginas
Quito, miércoles 28 de octubre de 2026

FUNCIÓN JUDICIAL

270846903-DFE

Juicio No. 09501-2020-00335 RESOLUCION 600-2025

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

AUTOR/A: MORALES ORDÓÑEZ GILDA ROSANA

CORTE NACIONAL DE JUSTICIA. - SALA ESPECIALIZADA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL DE JUSTICIA. Quito, miércoles 3 de septiembre del 2025, las 12h00. **VISTOS**: El Tribunal de la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, conformado por los jueces nacionales: doctora Rosana Morales Ordóñez (ponente), doctor Gustavo Durango Vela (E) y doctor Diego Patricio Gordillo Cevallos (E), dictan la siguiente sentencia dentro de la causa No. 09501-2020-00335.

1. Antecedentes procesales

1.1. En el caso puesto en nuestro conocimiento, la compañía ROCALVI S.A., presentó demanda en contra de la Providencia No. SENAE-JREG-2020-0135-PV, de 26 de agosto del 2020, suscrita por el Jefe de Procesos Aduaneros Regímenes Especiales GYEM, mediante la cual determina que el importador Hydrofun Boats and Tours S.A., ha incumplido el régimen y los tributos al comercio exterior de las mercancías pendientes por compensar amparadas en la DAI No. 02820192000782629.

El Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el Cantón Guayaquil, provincia del Guayas, estableció el siguiente objeto de la controversia: ª Establecer si el acto administrativo impugnado incurre en las causales de nulidad invocadas por la parte actora en el libelo inicial y las consecuencias jurídicas que deriven de tal situaciónº.

1.2. En la sentencia recurrida se resolvió declarar con lugar la demanda de la parte actora de este proceso y en consecuencia jurídica, declara la invalidez jurídica del acto administrativo impugnado, esto es, de la Providencia No. SENAE-JREG-2020-0135-PV dictada el 26 de agosto de 2020 por parte del Jefe de Procesos Aduaneros Regímenes Especiales GYEM del Servicio Nacional de Aduana del Ecuador y de las Liquidaciones aduaneras Nos. 41245779 emitida el 29 de septiembre de 2020 y No. 41257121 del 5 de octubre de 2020.

1.3 El SENAE, interpone recurso de casación contra la sentencia de 9 de julio de 2021, a las 14h39, expedida por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el cantón

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

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

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

Guayaquil, provincia del Guayas; dentro del juicio No. 09501-2020-00335, argumentando el caso 5 del art. 268 del ª COGEPº.

1.4. Mediante auto de 20 de enero de 2025, a las 09h46, el doctor Marco Vinicio Albán Zambonino, Conjuez Nacional de la Corte Nacional de Justicia, admitió el recurso de casación por el caso 5 del art. 268 del Código Orgánico General de Procesos ª COGEPº, por el vicio de falta de aplicación del art. 11 de la Decisión 778 de la Comunidad Andina de Naciones; del literal o) del art. 281 del COPCI; y por indebida aplicación del numeral 3 del art. 105 del Código Orgánico Administrativo.

En este punto es pertinente señalar que en el auto de admisibilidad, existe un lapsus calami, ya que existe un error de digitación, al establecer que el vicio de falta de aplicación es por el literal o) del art. 281 del COPCI; cuando el argumento planteado por el casacionista es por el literal o) del art. 218 del COPCI, y es sobre esta disposición, que se realizará el análisis pertinente.

2. Competencia.

Este Tribunal Especializado es competente para conocer y resolver el presente recurso de casación, en virtud de la Resolución No. 003-2021 de 26 de enero de 2021, mediante la que, el Pleno del Consejo de la Judicatura dispuso dar cumplimiento al mandamiento de ejecución expedido por el Tribunal de lo Contencioso Administrativo en la causa No. 17811-2014-0463, ratificado la continuación en el ejercicio de funciones de los doctores José Suing Nagua y Gustavo Durango Vela, Juez y Conjuez Nacionales, respectivamente; con Resolución No. 008-2021, de 28 de enero de 2021 el Pleno del Consejo de la Judicatura designó a la doctora Gilda Rosana Morales Ordóñez, Jueza Nacional; el Pleno de la Corte Nacional de Justicia, mediante Resolución No. 2 de 5 de febrero de 2021, e integró la Sala de lo Contencioso Tributario con los doctores Rosana Morales Ordóñez y José Suing Nagua; mediante Oficio No. 92-P-CNJ-2021, de 12 de febrero del 2021, el Presidente de la Corte Nacional de Justicia, llama a integrar la Sala al doctor Gustavo Durango Vela, en reemplazo de la doctora Ana María Crespo. Actúa el doctor Diego Patricio Gordillo Cevallos, en virtud del acta de sorteo de 1 de julio del 2024, en reemplazo del doctor José Suing Nagua, quien actualmente es el Presidente (E) de la Corte Nacional de Justicia.

2.1. Acta de sorteo y normas que determinan la competencia.- Sorteo de la causa número

09501-2020-00335, efectuado por la Presidencia de la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, el 7 de marzo de 2025, mediante el que se radicó la competencia en este Tribunal de Casación.

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

3. Validez procesal

En la tramitación del presente recurso extraordinario de casación, se han observado las solemnidades inherentes a esta clase de recursos, por lo que no existe nulidad alguna que declarar, como lo han corroborado las partes procesales en la audiencia llevada a cabo el día 2 de septiembre de 2025 a las 14h45.

4. Fundamentación del recurso de casación

4.1. El SENAE en su recurso argumenta que la sentencia de instancia incurre en el caso 5 del art. 268 del COGEP, referente a la falta de aplicación del art.11 de la Decisión 778 de la Comunidad Andina de Naciones. Que se detalla el considerando 7.1.5. Que el ª referido artículo 11 de la Decisión 778 de la Comunidad Andina, dentro del Capítulo 6 CONTROL DURANTE EL DESPACHO (NO APLICADO POR EL TRIBUNAL), señala lo siguiente: Artículo 11.- Las autoridades aduaneras podrán adoptar prácticas de control durante el despacho o la realización de otras operaciones aduaneras en lugares distintos a los recintos aduaneros, cuando se trate de declaraciones: (¼) Correspondientes a mercancías introducidas en el territorio aduanero nacional al amparo de regímenes aduaneros suspensivos del pago de los derechos e impuestos a la importación y recargos para las que se haya solicitado otro régimen aduanero, permaneciendo las mercancías fuera de las áreas de despacho de la aduana; o,º. Que el Tribunal en la sentencia recurrida parte del hecho probado que las mercancías se levantaron o fueron sacadas del puerto el 25 de octubre de 2019, en virtud de lo cual concluye que el SENAE debía realizar un CONTROL POSTERIOR a las mercancías importadas bajo el régimen de suspensión de tributos admisión temporal para reexportación en el mismo estado, todo esto de conformidad con lo que preceptúa el artículo 104 del

Reglamento al Libro V del COPCI. Que el Tribunal se limitó a señalar que por haber ejercido el control la Aduana después del levante, lo que correspondía era un control posterior y por lo tanto era el Director General quien debía a través de una rectificación de tributos realizar la determinación correspondiente. Que el Tribunal no aplica lo señalado en el art. 11 de la decisión 778 ªCONTROL ADUANEROº normativa comunitaria que se encuentra en el Capítulo 6 ªCONTROL EN EL DESPACHOº, que establece: ª...º, norma que se encuentra dentro del capítulo del control en el despacho, lo que en nuestra legislación es el llamado control concurrente y que permite a las administraciones aduaneras realizar el control de mercancías importadas bajo regímenes de suspensión de tributos en lugares distintos a las áreas de despacho (zona primaria). Que el legislador supranacional entendió que cuando las administraciones aduaneras realizan un control a mercancías que ingresan a territorio nacional con suspensión de tributos, todo control que se realice después de su levante, en cualquier lugar distinto a zona primaria es un control en el despacho y por lo tanto de conformidad con el literal o) del art. 218 del COPCI, el competente es el Director Distrital de Guayaquil o su delegado para realizar el control de este tipo de mercancías y no el Director General a través de una rectificación de tributos. Que si el Tribunal hubiera aplicado el art. 11 de la Decisión 778 de la Comunicadas Andina, sin lugar a dudas hubiera concluido que el tipo de control y la autoridad que lo aplicó era lo que correspondía conforme a derecho. Que sin embargo, el Tribunal aplica una norma de forma indebida, esto es el art. 104 del Reglamento al Libro V del COPCI, normativa que al aplicarla provoca que el Tribunal concluya que una vez que se realiza el levante de las mercancías lo que corresponde es un Control Posterior, situación que provoca una gran inseguridad jurídica, ya que el referido artículo sería aplicable a las importaciones a consumo y no a una importación de un régimen suspensivo de tributos, de conformidad con el artículo 11 de la Decisión 778. Respecto a la falta de aplicación del literal o) del art. 218 del COPCI. Que el artículo en mención señala cuales son las competencias que tiene el Director Distrital, dentro de estas el control de las mercancías que ingresan al Ecuador mediante un régimen aduanero. Que en virtud de lo cual es este quien tiene la competencia para ejecutar el control y no el Director General mediante una rectificación de tributos. Que al haberse ejercido un control concurrente realizado por el Director Distrital, de conformidad con lo señalado en el art. 11 de la Decisión 778, es el Director Distrital de Guayaquil o su delegado, quien debe realizar el control y efectivizar la garantía, no el Director General mediante una rectificación de tributos. Que si el Tribunal hubiera aplicado

el art. 218 del COPCI hubiera concluido sin lugar a dudas que es el Director Distrital el competente para realizar el control de las mercancías importadas mediante el Régimen de Admisión Temporal Para Perfeccionamiento Activo y el respectivo cobro de la garantía de los tributos. Que sin embargo el tribunal aplica de forma indebida el art. 104 del Reglamento al Libro V del COPCI y concluye que una vez que se realiza el levante de las mercancías lo que corresponde es un control posterior y por lo tanto es el Director General el que debe realizar una rectificación de tributos. Sobre de indebida aplicación del numeral 3 del art. 105 del Código Orgánico Administrativo. Que se detalla el considerando 7.1.7. Que según el Tribunal en el numeral 7.1.7., sostiene que el SENAE perdió la competencia por razón del tiempo para cobrar la garantía por los tributos suspendidos al existir una denuncia penal, presentada por la administración aduanera. Que nunca se negó en el proceso que la administración presentó la referida denuncia, sin embargo es pertinente señalar que en un proceso penal no se discuten tributos y que la reparación integral en el caso de los delitos aduaneros se resarce con la multa del tipo penal y la multa del art. 70 del COIP, es decir bajo ningún concepto en un proceso penal se discuten tributos y en un proceso tributario se discuten multas de tipos penales y sanciones de privación de la libertad, en virtud de lo cual son materias totalmente diferentes, cada cual con propósitos y consecuencias diversas. Que sin embargo, el Tribunal aplica y sustenta su sentencia con el numeral 3 del art. 105 del COA, norma que no regula las atribuciones o competencias de la Fiscalía General del Estado y que sin embargo para el Tribunal era la norma pertinente para concluir que una vez que el SENAE presentó la denuncia la administración aduanera perdió competencia para cobrar los tributos suspendidos. Que por lo expuesto solicita que se case la sentencia.

4.2. La compañía ROCALVI S.A., en su contestación al recurso de casación, argumenta: Que teniendo presente que la parte actora fundamentó en su demanda la existencia de tres causales de nulidad conforme consta de los considerandos de la sentencia recurrida ª Nos. 7.1.1 (Nulidad del acto impugnado por haber sido dictado por autoridad incompetente al tenor de lo prescrito en el Art. 139, numeral 1 del Código Orgánico Tributario), 7.1.2 (Nulidad del acto impugnado por violación al debido proceso en relación con el principio de legalidad adjetiva consagrado en la parte final del Art. 76, numeral 3 de la Constitución, en concordancia con el Art. 139, numeral 2 del Código Orgánico Tributario) y 7.1.3 (Nulidad del acto impugnado por haber perdido competencia la administración tributaria a partir del 18 de diciembre de 2019, al poner las mercancías bajo disposición y potestad de la fiscalía al momento de presentar la

denuncia en la fiscalía)º, de los cuales fueron abordados en la sentencia en análisis y resueltos de manera favorable cada una de las tres causales de nulidad antes referidas, conforme se desprende de los considerandos 7.1.5, 7.1.6 y 7.1.7 de la sentencia recurrida a efectos de declarar con lugar la demanda y, en consecuencia, se declaró la invalidez jurídica del acto impugnado y de las Liquidaciones aduaneras Nos. 41245779 y 41257121. Que en el recurso no atacó lo resuelto y desarrollado por el Tribunal en relación con el considerando 7.1.6 conforme se desprende de la revisión del recurso de casación de la administración aduanera que solamente atacó los considerandos 7.1.5 y 7.1.7. Que corresponde rechazar el recurso, ya que en este estado procesal no se puede, ni procede suplir los errores u omisiones del recurrente en la presentación y fundamentación del recurso de casación en atención al principio dispositivo consagrado en el art. 168, numeral 6 de la carta magna en concordancia con el inciso final del art. 10 e inciso primero del art. 19 del Código Orgánico de la Función Judicial. Que en la causal del caso quinto del art. 268 del COGEP, está vedado apartarse de las conclusiones y hechos determinados en la sentencia por parte del Tribunal a quo, ya que al invocar la antes referida causal, el recurrente reconoce que el Tribunal acertó en las conclusiones sobre los hechos contenidos en las pruebas, por lo que el Tribunal de Casación no puede apartarse de los hechos considerados como ciertos en la sentencia recurrida, conforme así ha quedado ratificado por la jurisprudencia y doctrina. Que en el recurso se pretende desconocer los hechos y conclusiones determinados en la sentencia; que se detalla los considerandos 7.1.5, 7.1.6 y 7.1.7. Que de lo expuesto en los mencionados considerandos, se concluye sin lugar a duda alguna, que no tiene relevancia, ni es determinante en lo decidido en la sentencia materia del caso que nos ocupa, los supuestos yerros acusados por la Administración Aduanera, ya que el Tribunal declaró como hechos probados que el control ejercido por la administración aduanera correspondieron a un control posterior y no concurrente; así como también declaró como hechos probados la violación al debido proceso en relación con autoridad competente, siendo que en el control posterior la autoridad competente es el Director General del SENAE y, finalmente, declaró como hechos probados que al dictarse el acto impugnado y sus consecuentes liquidaciones aduaneras el SENAE había previamente presentado una denuncia ante la Fiscalía en relación con las mercancías en controversia, razón por la que, resolvió declarar la nulidad del acto impugnado y sus consecuentes liquidaciones aduaneras en virtud del art. 76, numeral 3 de la Constitución y art. 139, numeral 1 del Código Tributario, más allá de las normas del Código Orgánico

Administrativo que acusa la administración aduanera como indebidamente aplicada o de la falta de aplicación de la norma andina o del COPCI, teniendo presente que la administración aduanera lo que pretende es que se vuelva a revisar la prueba, ya que insiste que nos encontramos en un control concurrente y no posterior, lo cual está vedado mediante la causal escogida e incluso por el cuarto inciso del art. 270 del COGEP. Que por lo expuesto solicita que se rechace el recurso de casación.

5. Problema jurídico

Determinar si la sentencia objeto del recurso de casación, incurre en falta de aplicación de los arts. 11 de la Decisión 778 de la Comunidad Andina de Naciones; 218 literal o) del COPCI; y por indebida aplicación del numeral 3 del art. 105 del Código Orgánico Administrativo; al amparo del caso 5 del art. 268 del COGEP.

6. Análisis del Tribunal de casación

6.1. El recurso de casación interpuesto se fundamenta en el caso 5 del art. 268 del Código Orgánico General de Procesos que establece: ª Art. 268.- CASOS.- El recurso de casación procederá en los siguientes casos: (¼) 5. Cuando haya incurrido en aplicación indebida, falta de aplicación o errónea interpretación de normas de derecho sustantivo, incluyendo los precedentes jurisprudenciales obligatorios, que hayan sido determinantes en la parte dispositiva de la sentencia o autoº.

6.1.1 El caso 5, se refiere a la violación directa de la Ley, y, por técnica casacional, su análisis debe partir siempre de los hechos probados en instancia, que no pueden ser valorados nuevamente en sede casacional y, se entienden aceptados por las partes.

6.1.2 Respecto a la falta de aplicación Luis Tolosa señala que: ª Según la doctrina y la jurisprudencia, en consonancia con los dispositivos legales, ocurre la falta de aplicación cuando se deja de aplicar un precepto legal, y ello constituye ª la infracción directa típicaº, por haberlo ignorado el sentenciador o por no haberle reconocido validez, sea por desconocimiento del fallador o por abierta rebeldía contra el precepto¼ º (Tolosa Villabona, Luis Armando,. 2008, Teoría y Técnica de la Casación, Bogotá ± Colombia Ediciones Doctrina y Ley Ltda., pág. 359).

6.1.3 El autor mencionado sobre la aplicación indebida, señala que este vicio consiste ª¼ es

un error de selección de una norma jurídica. El juez aplica una norma que no es llamada a regular, gobernar u operar en el caso debatido. Se trata de una sentencia injusta, y el error, es error se subsunción o de aplicación. A la norma se la entiende rectamente pero se aplica a un hecho no gobernado por ella, haciéndole producir efectos que no contempla"; (ibidem pág. 359).

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

DECISIÓN 778 DE LA COMUNIDAD ANDINA DE NACIONES.

> ª Artículo 11.- Las autoridades aduaneras podrán adoptar prácticas de control durante el despacho o la realización de otras operaciones aduaneras en lugares distintos a los recintos aduaneros, cuando se trate de declaraciones:
> a) Correspondientes a mercancías cuyas características no permitan concluir las acciones de reconocimiento y aforo en las áreas de despacho de las aduanas;
> b) Correspondientes a procedimientos simplificados de despacho que autoricen al declarante el retiro directo de las mercancías a sus instalaciones, en depósito temporal;
> c) Que hayan sido seleccionadas por el sistema aduanero nacional de determinación de las acciones de control;
> d) Correspondientes a mercancías introducidas en el territorio aduanero nacional al amparo de regímenes aduaneros suspensivos del pago de los derechos e impuestos a la importación y recargos para las que se haya solicitado otro régimen aduanero, permaneciendo las mercancías fuera de las áreas de despacho de la aduana; o,
> e) Otros supuestos previstos por las normas comunitarias o nacionales".

CÓDIGO ORGANICO DE LA PRODUCCIÓN COMERCIO E INVERSIONES.

> ª Art.- 218.- Competencias de las Direcciones Distritales.- La servidora o el servidor a cargo de las direcciones distritales tendrá las siguientes atribuciones:
> o. Controlar las mercancías importadas al amparo de regímenes aduaneros especiales;"

CÓDIGO ORGANICO ADMINISTRATIVO.

> ª Art.- 105.- Causales de nulidad del acto administrativo. Es nulo el acto administrativo que: ¼ 3. Se dictó sin competencia por razón de la materia, territorio o

tiempoº.

6.3 El Tribunal de instancia para resolver la controversia, en su parte pertinente señala lo siguiente:

ª 7.- MOTIVACIÓN.- (¼). 7.1) La actora en su libelo de demanda en el acápite Fundamentos de derecho establece y fundamenta la existencia de tres causales de nulidad del acto impugnado a saber: 7.1.1) Nulidad del acto impugnado por haber sido dictado por autoridad incompetente al tenor de lo prescrito en el Art. 139, numeral 1 del Código Orgánico Tributario; 7.1.2) Nulidad del acto impugnado por violación al debido proceso en relación con el principio de legalidad adjetiva consagrado en la parte final del Art. 76 numeral 3 de la Constitución, en concordancia con el Art. 139 numeral 2 del Código Tributario: 7.1.3) Nulidad del acto impugnado por haber perdido competencia la administración tributaria a partir del 18 de diciembre de 2019, al poner las mercancías bajo disposición y potestad de la fiscalía al momento de presentar la denuncia en la fiscalía. 7.1.4) En el presente caso, de la revisión de la demanda, así como de la contestación a la demanda y las pruebas practicadas por las partes procesales durante la audiencia de juicio, especialmente de la Providencia No. SENAE-JREG-2020-0135 de fecha Guayaquil, 26 de agosto de 2020, suscrito por el Jefe de Procesos Aduaneros Regímenes Especiales GYEM, que obra de fojas 11 a 12 del expediente judicial, se consta lo siguiente: a) Que la alerta de vencimiento correctiva No. 028202000008314 notificada automáticamente por el sistema ECUAPASS, correspondiente a la declaración aduanera de importación 02820192000782629 respectivamente inherente al importador HYDROFUN BOATS AND TOURS S.A., ha sido asignada a la funcionaria Ing. María Elena Ponce, Técnico Operador de Regímenes Especiales de la Dirección Distrital de Guayaquil del SENAE, b) Que en el sistema informático aduanero Ecuapass se evidencia que la declaración aduanera de importación 02820192000782629 registra salida autorizada el día 24 de octubre de 2019, fecha de levante el día 25 de octubre de 2019 y fecha máxima de régimen el día 11 de julio de 2020, c) Que asimismo, se pudieron evidenciar que la DAI 02820192000782629 no registra declaraciones compensadoras y que detalla saldo de mercancías pendientes por compensar. 7.1.5) En virtud de lo mencionado se establece que las actuaciones de la Administración en el caso en controversia se realizó una vez ocurrido el levante de las mercancías al disponerse de las mismas en el Régimen Aduanero Autorizado, esto es al

realizarse la Admisión Temporal con Reexportación en el Mismo Estado de los bienes admitidos; constatando que no siendo controvertido que las mercancías habían sido importadas bajo un Régimen Admisión Temporal con Reexportación en el Mismo Estado, ocurriendo el levante de las mercancías una vez que ª la Autoridad Aduanera autorizó al declarante o persona interesada a disponer de las mercancías de acuerdo a los fines previstos en el régimen aduanero autorizadoº, estábamos frente a actividades de Control Posterior conforme lo contempla la Normativa Andina antes expuesta, normas aplicables por así disponerlo la Constitución. Inclusive a efectos de analizar todos los escenarios jurídicos posibles, en el caso de que no hubiere ocurrido el levante de las mercancías (lo cual a criterio de los Jueces si ocurrió al disponerse de las mismas en el régimen aduanero autorizado, esto es al realizarse la Admisión Temporal con Reexportación en el Mismo Estado, inclusive en dicho caso, encontramos que al señalar el Art. 104 del Reglamento ibídem que ª En casos en los que se ejecuten acciones de control posterior, los controles podrán realizarse dentro de los 5 años contados desde la fecha en que se debieron pagar los tributos al comercio exterior o desde el día siguiente del vencimiento del plazo del régimen especial autorizadoº, entonces, una vez que el SENAE mismo determinó que según el acto impugnado - el motivo de su actuación justamente fue el vencimiento de los plazos del régimen autorizado, entonces se tendría que las actividades de control del servicio aduanero correspondieron a un Control Posterior, por ende, al tenor de lo señalado en el artículo 114 del Reglamento ibídem era el Director General el funcionario competente para realizar el Control Posterior de las mercancías relacionadas a la DAI No. 02820192000782629 constante en la Providencia impugnada que son objeto de la presente causa. 7.1.6) Por lo antes expuesto el tribunal considera que se vulneró el derecho al debido proceso, particularmente el derecho a la defensa conforme lo establece el art. 76 numeral 3 de la Constitución de la República del Ecuador, que dice: ª Sólo se podrá juzgar a una persona ante un juez o autoridad competente y con observancia del trámite propio de cada procedimientoº, deviniendo además en un incumplimiento de la actividad reglada de la administración, prevista en el segundo inciso del artículo 212 del COPCI ª Es un organismo al que se le atribuye en virtud de este Código, las competencias técnico-administrativas, necesarias para llevar adelante la planificación y ejecución de la política aduanera del país y para ejercer, en forma reglada, las facultades tributarias de determinación, de resolución, de sanción y reglamentaria en materia aduanera, de conformidad con este Código y sus reglamentosº, lo cual, sin lugar a dudas confirma el

incumplimiento del mandato Constitucional sobre la validez de los actos administrativos en concordancia con lo señalado en el artículo 139 del Código Tributario en donde se califica como nulo a los actos que hubieren sido dictados por autoridad manifiestamente incompetente, en concordancia con lo establecido en el Art. 94 del Estatuto del Régimen Jurídico Administrativo de la Función Ejecutiva que señala que no son susceptibles de convalidación alguna y en consecuencia se consideran como nulos de pleno derecho, aquellos actos administrativos dictados por órganos incompetentes, aquellos actos cuyo objeto sea imposible o constituya un delito; y, aquellos actos cuyos presupuestos fácticos no se adecúen manifiestamente a lo previsto en la norma legal que se cita como sustento, de lo que se infiere que la nulidad de pleno derecho implica una sanción per se en contra del acto administrativo viciado, y que no puede ser convalidado por ninguna vía. 7.1.7) En cuanto a lo alegado por la parte actora en relación a la denuncia presentada por la Administración Aduanera ante la Fiscalía, de los argumentos expuestos por las partes así como de las pruebas practicada por la parte actora y que fue admitida por la parte demandada, este Tribunal considera que cuando se dictó el acto administrativo impugnado constante de la providencia No. SENAE-JREG 2020-0135-PV del 26 de agosto de 2020 por parte del señor Mgs. Tayron Luis Cifuentes Casquete, Jefe de Procesos Aduaneros Regímenes Especiales del Distrito de Guayaquil, mediante el cual se determinaron tributos a cobrar en relación a las mercancías amparadas en la declaración aduanera No. 028-2019-20-00782629, el señor Tayron Luis Cifuentes Casquete, Jefe de Procesos Aduaneros Regímenes Especiales GYEM no era pues, en ese momento (26 de agosto de 2020) autoridad competente para dictar dicho acto administrativo por encontrarse en conocimiento de la fiscalía la denuncia relacionada con las mercancías en controversia, y en consecuencia jurídica, genera la nulidad de dicho acto y de las liquidaciones aduaneras emitidas posteriormente como consecuencia del antes referido acto al tenor de lo prescrito en el Art. 139, numeral uno del Código Orgánico Tributario en concordancia con el Art. 105, numeral 3 (en razón del tiempo) y penúltimo inciso del Código Orgánico Administrativo, normas aplicables al presente proceso por remisión del Art. 103, in fine del Código de la Producción, Comercio e Inversiones". (el subrayado es de esta Sala de Casación).

6.4 Constan como hechos no controvertidos y probados los siguientes: i) Que el 18 de diciembre de 2019 el Director Distrital de Aduana de Guayaquil del SENAE, presenta denuncia penal ante la fiscalía, en relación con las mercancías amparadas en la declaración

aduanera No.028-2019-20-00782629, por presunto delito de mal uso de suspensiones tributarias; ii) Que en el sistema informático aduanero Ecuapass se evidencia que la declaración aduanera de importación 02820192000782629 registra salida autorizada el día 24 de octubre de 2019, fecha de levante el día 25 de octubre de 2019 y fecha máxima de régimen el día 11 de julio de 2020; iii) Que las actuaciones de la Administración se realizaron una vez ocurrido el levante de las mercancías al disponerse de las mismas en el Régimen Aduanero Autorizado, (Admisión Temporal con Reexportación en el mismo Estado); constatando que no siendo controvertido que las mercancías habían sido importadas bajo un Régimen Admisión Temporal con Reexportación en el Mismo Estado, ocurriendo el levante de las mercancías una vez que ª la Autoridad Aduanera autorizó al declarante o persona interesada a disponer de las mercancías de acuerdo a los fines previstos en el régimen aduanero autorizadoº, estábamos frente a actividades de Control Posterior conforme lo contempla la Normativa Andina antes expuesta, normas aplicables por así disponerlo la Constitución.

6.5 Partiendo de los hechos probados y no controvertidos, que no pueden alterarse en sede casacional, es evidente que en instancia los juzgadores luego de valorar la prueba presentada, concluyeron que el control realizado por la Aduana, fue un control posterior, por haberse realizado -éste- después del levante, ergo los cargos alegados resultan intrascendentes, púes el recurrente fundamenta los mismos en que el control realizado por la Aduana es concurrente, intentando cambiar el resultado de la valoración realizada en instancia, consecuentemente no prospera el vicio alegado, con el que además espera el casacionista que se revise la competencia de la autoridad aduanera respectiva, cuando consta como hecho probado que al ser un control posterior el realizado, era el Director General el competente y no el Distrital como señala el recurrente.

Nótese que la competencia de la autoridad aduanera no está dada por el art. 11 de la Decisión 778 de la CAN, alegado como ª falta de aplicaciónº y que los juzgadores de instancia al analizar la competencia, aplicaron entre otros el art. 114 del Reglamento al COPCI, y aquella norma no ha sido siquiera cuestionada con cargo alguno.

Es necesario además precisar que el art. 11 de la Decisión 778 claramente contiene algunos elementos que deben ser cumplidos antes de pretender su aplicación, así: 1. Pueden realizarse prácticas de control durante: a) el despacho o b) cuando se realicen otras operaciones aduaneras; 2. ¿Dónde? En lugares distintos a los recintos aduaneros; 3. ¿Cuándo? Cuando se

trate de declaraciones de conformidad con los literales a) al e) de dicha disposición. En el caso puntual, el recurrente se ha referido al literal d), y para que este literal pueda aplicarse, la declaración debe corresponder a mercancías introducidas al territorio aduanero ecuatoriano al amparo de regímenes aduaneros suspensivos del pago de derechos e impuestos de importación y recargos, para las que se haya solicitado otro régimen aduanero, permaneciendo las mercancías fuera de las áreas de despacho de la aduana.

En el caso puntual, consta como hecho no controvertido que las mercancías ingresaron bajo el régimen aduanero especial de importación temporal con reexportación en el mismo estado, y, no consta que se haya solicitado otro régimen aduanero, como para que proceda la aplicación del literal d) del art. 11 reprochado de vicio, por lo que, por este extremo también se rechaza el vicio alegado bajo el caso 5.

6.6 Tampoco se configura la falta de aplicación del art. 218 literal o) del COPCI, ya que no existen hechos probados sobre los cuales aplicar esta norma, pues en instancia el hecho probado es que existió un control posterior y que éste debía realizarse por autoridad competente, que en el caso es el Director General del SENAE. La norma reprochada de vicio señala las competencias de las direcciones distritales, y aquello no fue objeto de análisis en instancia.

Cabe añadir que el recurrente si bien alega el cargo de falta de aplicación, nunca llega a establecer ni a definir qué norma fue aplicada indebidamente en lugar de aquellas que le faltó aplicar, y, sin esa construcción completa, es débil sostener un cargo, pues no pueden coexistir bajo unos mismos hechos, normas aplicadas respecto al control posterior y su autoridad competente, junto con normas referentes al control concurrente y su autoridad competente.

6.9 En lo referente al vicio de indebida aplicación del numeral 3 del art. 105 del Código Orgánico Administrativo; hay que señalar que su aplicación no es trascendente en la decisión del Tribunal, pues aplica la norma propia de materia tributaria que es el art. 139.1 del Código Tributario, con lo que era más que suficiente para llegar a la conclusión de la invalidez del acto impugnado; sin embargo los juzgadores también aplican el art. 105 numeral 3 del COA, que constituye norma supletoria para la materia tributaria, sólo en caso de que ésta nada regule al respecto; sin embargo como se observa, la materia tributaria tiene su norma propia para la invalidez de los actos administrativos y así ha sido aplicada por el Tribunal A quo,

por lo que si el art. 105.3 del COA fue indebidamente aplicado, no influye en la decisión de la causa, al no haber reprochado a su vez, la norma especial, esto es, el art. 139.1 del Código Tributario.

6.10 En virtud del análisis que antecede no se configura la falta de aplicación de los arts. 11 de la Decisión 778 de la Comunidad Andina de Naciones; 218 literal o) del COPCI; y la indebida aplicación del numeral 3 del art. 105 del Código Orgánico Administrativo; al amparo del caso 5 del art. 268 del COGEP. Se deja constancia que el análisis y decisión contenido en este fallo, guarda relación exclusiva con la materia contencioso tributaria.

Finalmente resaltar que la decisión casacional responde exclusivamente a la contrastación del yerro y vicios alegados con el fallo recurrido, utilizando la técnica casacional, y ello no supone necesariamente que esta Sala se encuentre de acuerdo con el análisis de instancia.

7. Decisión

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

7.2. No casar la sentencia de 9 de julio de 2021, a las 14h39, expedida por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el cantón Guayaquil, provincia del Guayas; dentro del juicio No. 09501-2020-00335

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

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

7.5. Sin costas.

7.6 Notifíquese, publíquese y devuélvase al Tribunal de origen

Resolución de fácil comprensión

De los hechos probados se determina que el Tribunal de instancia al resolver declarando la nulidad del acto administrativo impugnado, no incurre en los vicios alegados al amparo del caso 5 del art. 268 del COGEP.

MORALES ORDÓÑEZ GILDA ROSANA
JUEZA NACIONAL (PONENTE)

GUSTAVO ADOLFO DURANGO VELA
JUEZ NACIONAL

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

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

FUNCIÓN JUDICIAL

271032276-DFE

Juicio No. 09501-2021-00024 RESOLUCION 603-2025

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

AUTOR/A: GORDILLO CEVALLOS DIEGO PATRICIO

CORTE NACIONAL DE JUSTICIA. - SALA ESPECIALIZADA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL DE JUSTICIA. Quito, jueves 4 de septiembre del 2025, las 16h24.

Lectura de fácil comprensión

La Sala Especializada de lo Contencioso Tributario al analizar los vicios sustentados en los casos segundo, tercero y cuarto, por deficiencia motivacional de falta de incongruencia frente a las partes, vicio de citra petita, y por errónea interpretación de preceptos jurídicos aplicables a la valoración de la prueba (valoración en conjunto y bajo las reglas de la sana crítica), consideró que en el fallo recurrido no se ha verificado que prosperen los vicios invocados, por lo que al no prosperar los cargos propuestos, no procede casar la sentencia de instancia.

VISTOS: El abogado Juan Carlos Córdova Cáceres conjuntamente con los abogados Fidel Aníbal Muñoz Freire y Ricardo Javier Arellano Orellana, en sus calidades de Procuradores Fiscales del Director Provincial de El Oro del Servicio de Rentas Internas, han interpuesto recurso de casación en contra de la sentencia dictada el 06 de diciembre de 2021, a las 13h09, por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el cantón Guayaquil, provincia del Guayas, en el juicio de impugnación No. 09501-2021-00024. De ello, frente a la verdad procesal se tiene lo siguiente:

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

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

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

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

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

conocer y resolver el presente recurso de casación, en virtud de lo previsto en la segunda parte del artículo 185 numeral 1 del COFJ. **1.4.-** Luego del sorteo de ley correspondiente, realizado el 24 de febrero de 2025, a las 09h56 (fj. 43 exp. Casación), se radicó la competencia en el Tribunal integrado por los doctores José Suing Nagua (Ponente), Gustavo Durango Vela y Rosana Morales Ordóñez, Jueces Nacionales de la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario; no obstante, a través del acta de sorteo de 01 de julio de 2024, a las 14h00, se encargó al Dr. Diego Gordillo Cevallos, Conjuez Nacional Temporal, el despacho del Dr. José Suing Nagua, a partir del 03 de julio de 2024, asumiendo la calidad de Juez Nacional Encargado y consecuentemente, la ponencia de la presente causa **1.5.-** En tal virtud, según lo que dispone el artículo 160.1 del Código Orgánico de la Función Judicial, el Tribunal en su actual integración es el conformado por los doctores Diego Gordillo Cevallos, Juez Nacional Encargado, Ponente; Gustavo Adolfo Durango Vela, Juez Nacional Encargado; y, Rosana Morales Ordóñez, Jueza Nacional Titular; quienes avocan conocimiento y son competentes para resolver el presente recurso de casación.

2.- VALIDEZ PROCESAL.- De la revisión del proceso no se observa ninguna circunstancia que pueda afectar su validez procesal y tampoco existe nulidad alguna que declarar, como así lo manifestaron los sujetos procesales a través de sus defensas técnicas, en la audiencia de casación llevada a cabo el día 03 de septiembre de 2025, a las 15h00.

3.- ANTECEDENTES PROCESALES.- 3.1.- El Tribunal de instancia, en audiencia preliminar conjuntamente con las partes procesales, fijaron los puntos de controversia y objetos del debate, que fueron establecidos en los siguientes términos: *ª (...) **i) ESTABLECER** si en el presente caso habría operado la caducidad de la facultad determinadora de la Administración Tributaria conforme a lo señalado en el art. 94 numeral 1 del Cód. Tributario; y, las consecuencias jurídicas pertinentes; **ii) ESTABLECER** si en el presente caso, se habría producido una incorrecta/indebida aplicación de la norma interpretativa del art. 94 del Código Tributario; y, las consecuencias jurídicas pertinentes; y, **iii) ESTABLECER** si en el presenta caso se habría producido incorrecta/indebida aplicación del art. 28 de la Ley de Régimen Tributario Interno; y, las consecuencias jurídicas pertinentes.--- (...)º* [sic] (fj. 215 vta. exp. de instancia). **3.2.-** El Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el cantón Guayaquil, provincia del Guayas, en sentencia de 06 de diciembre de 2021, a las 13h09, resolvió: *ª (...) DECLARAR CON LUGAR LA DEMANDA presentada por la empresa CONSORCIO SALAZAR, representado por señor Richard Salazar Loayza, en su calidad de Representante Legal de dicho Consorcio; en contra de la Liquidación de Pago por Diferencias en la Declaración N°07202006501361499 por Impuesto a la Renta del periodo fiscal 2016, notificada el 06 de octubre*

de 2020, suscrita por el DIRECTOR PROVINCIAL DE EL ORO DEL SERVICIO DE RENTAS INTERNAS; y, en consecuencia quedan sin efecto jurídico tanto dicha Liquidación de Pago por Diferencias como su antecedente la Comunicación de Diferencias N°PEO-GTROCDC20-00000039-M, por cuanto el Tribunal verificó que operó la caducidad de la facultad determinadora de la Administración Tributaria con relación a la declaración del impuesto a la renta del ejercicio fiscal 2016.------ (...)º [sic] (fj. 218 reverso). **3.3.-** El Abg. Javier Arellano Orellana, Procurador Fiscal del Servicio de Rentas Internas *(en adelante solo SRI, administración o autoridad tributaria, o, entidad o institución demandada)*, interpuso recurso horizontal de aclaración el 08 de diciembre de 2021, a las 11h30 (fj. 220), mediante el cual solicita que, en base a las deliberaciones contenidas en el numeral 7.7.4 de la sentencia de instancia, y conforme las disposiciones del artículo 61 de la Ley Orgánica para el Fomento Productivo, Atracción de Inversión, Generación de Empleos, y Estabilidad y Equilibrio Fiscal *(léase también solo LOFP)*, se contesten determinadas interrogantes formuladas por su parte, que considera que debían haber sido afrontadas por los juzgadores en el análisis del caso. **3.4.-** Por lo que, a través del auto de 10 de diciembre de 2021, a las 10h39 (fj. 222), en atención a lo dispuesto en el artículo 255 del COGEP, se corrió traslado del recurso a la contraparte; ante lo cual, luego de haberse pronunciado la misma, mediante auto interlocutorio de 17 de diciembre de 2021, a las 13h03 (fj. 225), el Tribunal *A quo* negó el recurso de aclaración, por cuanto consideró que la sentencia no adolece de ninguna clase de oscuridad que amerite aclaración. **3.5.-** La autoridad tributaria demandada interpuso recurso de casación el 11 de febrero de 2022, a las 16h08 (fjs. 227 a 235), por los casos 2, 3, 4 y 5 del artículo 268 del COGEP, el cual fue calificado de oportuno por los jueces de instancia en auto de 16 de febrero de 2022, a las 16h04 (fj. 237), quienes dispusieron se remita el proceso a esta Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, para su tramitación correspondiente.

4.- SOBRE EL RECURSO DE CASACIÓN.- 4.1.- Calificación y admisión del recurso.- 4.1.1.- Mediante auto de 25 de noviembre de 2024, a las 11h05 (fjs. 21 y 22 exp. casacional), el Dr. Juan Francisco Martínez Castillo, actuando en calidad de Conjuez Nacional Temporal de la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario, realizó el examen de admisibilidad del recurso de casación y dispuso que sea aclarado y completado; por lo que, a través de escrito ingresado el 02 de diciembre de 2024, a las 16h47 (fjs. 24 a 30 exp. casacional), la autoridad tributaria presentó su escrito de complementación. **4.1.2.-** Consecuentemente, en auto de 11 de diciembre de 2024, a las 09h18 (fjs. 32 a 37), el Dr. Juan Francisco Martínez Castillo, examinó la aclaración y complementación solicitadas, admitiendo el recurso de casación únicamente por los casos segundo, tercero y cuarto del artículo 268 del COGEP, referentes a los cargos de falta de motivación por vicio de incongruencia, con sustento en el caso dos; omisión de haber resuelto un punto de la controversia (citra petita),

sustentado en el caso tres; y, por la errónea interpretación del artículo 164 del Código Tributario al momento de valorar la prueba, que habría desembocado en la no aplicación de los artículos 94 numeral 2 del Código Tributario y 61 de la LOFP, con fundamento en el caso cuatro. Ello por cuanto el caso quinto implicaría una alegación incompatible con el caso cuarto, puesto que en la construcción del recurso de casación, la autoridad tributaria propuso el cargo de falta de aplicación del artículo 61 de la LOFP como resultado de una errónea interpretación del artículo 164 del Código Tributario, fundamentado en el caso cuarto, mientras que simultáneamente acusa una errónea interpretación del mismo artículo 61 de la LOFP al amparo del caso quinto, lo cual conforme las reflexiones expuestas por el Conjuez, a más de resultar en una proposición ambigua y contradictoria, deviene en que el cargo propuesto riñe la técnica casacional, incumpliendo el requisito de fundamentación exigido por el artículo 267 del COGEP y por ende fue rechazado; en ese sentido, se dispuso el traslado del recurso a la contraparte, a fin de que emita su respectivo pronunciamiento y se remita el proceso a los jueces de esta Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, para continuar con la sustanciación respectiva.

4.2.- Fundamentación del recurso.- 4.2.1.- Acerca del primer cargo, correspondiente a la falta de motivación, comienzan por citar los artículos 95 numeral 7 y 89 del COGEP, así como los lineamientos contenidos en la Sentencia No. 1158-17-EP/21 de la Corte Constitucional, relacionados con la garantía de la motivación, destacando que conforme tales criterios constitucionales, en el presente caso se incurriría en una aparente motivación por vicio de incongruencia frente a las partes, puesto que los juzgadores habrían omitido contestar un argumento relevante propuesto por la parte demandada, concretamente, que no operó la caducidad de la facultad determinadora del SRI al ±según su criterio± haberse extendido ésta a 6 años conforme lo establece el artículo 61 de la LOFP, de lo cual consideran que en la sentencia se omite analizar dicho argumento, puesto que a partir del punto 7.7. del fallo recurrido, se habría analizado únicamente el primer objeto de la controversia pero no se desarrolla ni motiva el descarte del argumento presentado por la administración tributaria, contenido en su contestación a la demanda. **4.2.2.-** En ese sentido, manifiestan que si bien dentro del numeral 7.7. de la sentencia de instancia, se analiza si operó o no la caducidad de la facultad determinadora, en ninguna parte de su desarrollo se atendió el argumento del SRI relacionado a que en la declaración de Impuesto a la Renta *(léase también solo IR)* del año 2016, el contribuyente habría incluido ª costos inexistentesº dado que los valores declarados por INVENTARIO INICIAL no fueron justificados ni tampoco provenían del año 2015, por ende, eran ±a su entender± inexistentes, encasillándose en el presupuesto contemplado en el numeral 2 del artículo 94 del Código Tributario, que extiende el período de caducidad de la facultad determinadora a seis (6) años conforme lo precisamente señalado en el artículo 61 de la LOFP, del cual realizan una transcripción textual; de modo que, en cuanto a la

trascendencia del vicio, indican que si los juzgadores hubiesen considerado el argumento de la autoridad tributaria, acerca de que el valor constante en el casillero de INVENTARIO INICIAL de la declaración de IR presentada por el contribuyente, no contaba con el debido sustento tanto en sede administrativa como judicial, habrían atendido los demás argumentos relevantes y considerado que dicho gasto era inexistente, de esa manera, habrían cambiado la decisión adoptada. **4.2.3.-** Respecto del segundo cargo, concerniente a la omisión de resolver algún punto de la controversia, realizan una transcripción textual del considerando 5.3. del fallo de instancia y citan criterios doctrinarios relacionados con el vicio invocado, para señalar que las alegaciones de la parte actora eran las siguientes: *ª(...) ● Falta de notificación de la Comunicación de Diferencias PEO-GTROCDC20-0000039-M ● Caducidad de la facultad determinadora ● Aplicación indebida del artículo 28 de la Ley de Régimen Tributario Interno. (...)º* (fj. 27 vta. exp. casacional) y que ante estos argumentos, se fijaron 3 objetos controvertidos (transcritos en el numeral 3.1.- de esta sentencia); no obstante, los recurrentes manifiestan que en la sentencia de instancia se desarrolla un análisis únicamente respecto del primer objeto de la controversia sin que se analicen los otros dos restantes, lo cual se conoce como vicio de *ª citra petitaº* , puesto que, si bien dentro del numeral 7.8. del fallo se habría señalado que al haber operado la caducidad de la facultad determinadora no era necesario pronunciarse respecto del tercer punto de la controversia, tampoco se habría analizado el segundo punto controvertido, mismo que consideran que era de vital importancia ya que uno de los argumentos del SRI se fundamentaba en que ciertas compras declaradas por la empresa actora en su declaración de IR del año 2016, no fueron debidamente justificadas y que por tanto fueron consideradas como inexistentes, permitiéndose así la extensión del período de caducidad de la facultad determinadora de la administración tributaria, conforme lo prevé el numeral 2 del artículo 94 del Código Tributario en consonancia con su norma interpretativa; en esa línea, sostienen que acorde a lo establecido en el artículo 92 del COGEP, los jueces distritales estaban obligados a pronunciarse sea favorablemente o no respecto de todos los puntos de controversia, situación que acusan que no ocurrió al ±según sus palabras± haberse ocasionado indudablemente el vicio de citra petita en la sentencia recurrida. **4.2.4.-** Sobre el tercer y último cargo, relacionado con el vicio de errónea interpretación del artículo 164 del Código Tributario como precepto jurídico de valoración de la prueba, relatan los antecedentes del caso para seguidamente volver a citar los tres objetos controvertidos y transcribir los numerales 7.7.3. y 7.7.4. del fallo impugnado, frente a lo cual, indican que las pruebas anunciadas y practicadas por la autoridad tributaria habrían sido las siguientes: *ª(...) i) Declaración del Impuesto a la renta del año 2015 de Consorcio Salazar (hoja 143 a 148); ii) Declaración del Impuesto a la renta del año 2016 de Consorcio Salazar (hoja 149 144); iii) Comunicación de Diferencias N°PEOGTROCDC20-00000039-M (CD hojas 126, archivo PEO-GTROCDC20-00000039-M.pdf); y, iv) Informe pericial del Ing. Com. David Crespo Ayala (hoja 169 a 178) y sus anexos. (...)º* (fj. 29 exp. de casación),

mismas que acusan que ±según sus palabras± no fueron mencionadas, analizadas, ni apreciadas de forma conjunta ni bajo la sana crítica de los juzgadores, tornándose ±a su criterio± en una valoración absurda de la prueba, toda vez que a partir del numeral 7.7. de la sentencia se habría omitido su mención y peor aún su análisis o valoración en conjunto, para fundamentar la decisión arribada por el Tribunal *A quo*. **4.2.5.-** En ese contexto, proceden a citar textualmente al artículo 164 del COGEP, mencionando que los jueces distritales supuestamente incurrieron en una errónea interpretación del precepto jurídico aplicable a la valoración de la prueba contenido en dicho articulado, en virtud de que ±a su entendimiento± la prueba no fue apreciada en su conjunto ni bajo las reglas de la sana crítica, dado que en la sentencia se evidenciaría el carente ejercicio de análisis de las pruebas que habrían permitido establecer como hechos probados, que el valor declarado por la compañía contribuyente no fue documentalmente justificado ni en sede administrativa ni en sede judicial, conforme se podría constatar del informe pericial actuado por el SRI y de las declaraciones de IR de los años 2015 y 2016, medios de prueba con los que ±al menos± se habría podido descartar el argumento de la autoridad tributaria de que no operó la caducidad de su facultad determinadora; frente a aquello, alegan que se produjo la no aplicación del artículo 94 numeral 2 del Código Tributario, incluyendo su norma interpretativa establecida en el artículo 61 de la LOFP, dado que dichos elementos probatorios pretendían demostrar la inexistencia del costo incluido en la declaración de IR del año 2016 por parte del contribuyente, lo que consecuentemente le habilitaba a la administración tributaria a ejercer su determinación dentro de los 6 años que establece el numeral 2 del artículo 94 del Código Tributario, bajo los presupuestos de su norma interpretativa. **4.2.6.-** En suma, señalan que la errónea interpretación del artículo 164 del COGEP se produjo debido a que los juzgadores no apreciaron la prueba en su conjunto, ni tampoco aplicaron las reglas de la sana crítica, habiendo derivado en que no se hayan aplicado los artículos 94 numeral 2 del Código Tributario y 61 de la LOFP, lo cual podría observarse en el numeral 7.7.4. de la sentencia de instancia, del que transcriben textualmente su contenido, mencionando que el Tribunal de instancia confundió los hechos como consecuencia de no haber valorado la prueba en conjunto ni bajo las reglas de la sana crítica, lo que lo habría llevado a descartar la aplicación de la caducidad extendida de 6 años determinada en el artículo 94 numeral 2 del Código Tributario, y señalando como trascendencia del vicio, que si se hubiesen interpretado correctamente los preceptos jurídicos aplicables a la valoración de la prueba, particularmente la apreciación en conjunto, la decisión del Tribunal Distrital habría tenido otro resultado. **4.2.7.-** Concluyen su escrito de interposición del recurso, con la siguiente petición: *ª(...) Por lo anteriormente expuesto, solicitamos a Ustedes Señores Jueces de la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, se case la sentencia dictada por la Sala Única del Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario No. 2 con sede en Guayaquil, emitida el 06 de diciembre de 2021, la cual es notificada por escrito a las partes el mismo día, dentro del Juicio de*

Impugnación No. 09501-2021-00024, concomitantemente que se confirme la correcta actuación de la Administración Tributaria en la Liquidación de Pago No. 07202006501361499 por Diferencias en la Declaración del Impuesto a la Renta del año 2016. (...)º [sic] (fj. 235 exp. de instancia).

4.3.- Contestación al recurso.- 4.3.1.- Corrido traslado con el recurso admitido, mediante escrito presentado el 04 de febrero de 2025, a las 16h30 (fjs. 39 a 41 exp. casacional), comparecen la Abg. Carla Andrea Veintemilla Zambrano y el Dr. Carlos Alberto Ordeñana Carrión, en calidad de procuradores judiciales del señor Richard Damiant Salazar Loayza, quien a su vez funge como Representante Legal de la sociedad CONSORCIO SALAZAR, conforme se acredita de la documentación que obra a fojas 49 y 50 del expediente de casación, para dar contestación al recurso interpuesto de la siguiente manera: **4.3.2.-** Para contrarrestar los argumentos de la autoridad tributaria, comienzan por recopilar los tres vicios determinados en su recurso de casación, indicando que en el numeral 7.7. de la sentencia recurrida, los juzgadores examinaron el argumento sobre la caducidad de la facultad determinadora del SRI, partiendo de normas jurídicas tales como el artículo 94 del Código Tributario, el artículo 61 de la LOFP y en base a jurisprudencia de la Corte Nacional de Justicia, mientras que su análisis constaría en el punto 7.7.5. y siguientes, del cual se refleja que el Tribunal Distrital efectivamente se pronunció sobre el primer punto de análisis, que consistía en establecer si operó o no la caducidad de la facultad determinadora de la administración tributaria, habiéndose realizado un análisis exhaustivo sobre dicho particular en el que se consideraron los tres escenarios que establecen los plazos de caducidad, conforme lo determinado en el artículo 94 del Código Tributario, así como también, se habría abarcado su interpretación dispuesta en el artículo 61 de la LOFP, en la que conforme su contenido, se permite que la facultad determinadora se extienda a 6 años cuando los contribuyentes sustenten costos o gastos inexistentes y/o en facturas emitidas por empresas fantasmas, inexistentes o supuestas, situación que ±según su criterio± no ocurrió en el presente caso, acorde a lo señalado por los jueces distritales en el punto 7.7.4. de su fallo, del cual realizan una transcripción textual, agregando además que, en ninguna parte de la Liquidación de Pago No. 07202006501361499 se habría establecido que existieron gastos sustentados en la forma señalada en el artículo 61 de la LOFP. **4.3.3.-** Por otra parte, mencionan que el Tribunal *A quo* verificó que las glosas establecidas por el SRI se refieren a costos y gastos, mientras que la jurisprudencia sobre la aplicación del artículo 94 del Código Tributario, establecería que el período de caducidad se extiende a 6 años ±según explican± cuando existen omisiones en los ingresos declarados o cuando existe la falta de declaración, de lo cual señalan que al no cumplirse estos defectos en el caso de análisis, los juzgadores habrían considerado que tampoco era aplicable el numeral 2 del artículo 94 del Código Tributario, arribando a la conclusión de que operó la caducidad de la facultad determinadora, luego de verificarse que transcurrieron más de 3 años desde la presentación de la declaración hasta la

notificación de la respectiva comunicación de diferencias, conforme se habría señalado en el numeral 7.7.5. de la sentencia de instancia, del que igualmente transcribe su contenido. **4.3.4.-** En esa línea, manifiestan que la entidad casacionista considera que existe una falta de motivación por cuanto no se mencionó su posición frente a la caducidad de la facultad determinadora, lo cual señalan que no es cierto, toda vez que el análisis de los jueces habrían atendido ambas posturas de las partes procesales presentadas en el juicio, habiendo llegado a la conclusión de que no se trata de una situación de costos y gastos previstos en la forma que establece la norma interpretativa; a su vez, indican que la autoridad tributaria acusa la configuración del vicio de citra petita por no haberse resuelto todos los puntos controvertidos, ante lo cual sostienen que dicha alegación contiene un error procesal, debido a que en la demanda propuesta por su representada, se planteó una pretensión principal que consistía en que se declare la caducidad de la facultad determinadora, así como también se propuso una pretensión subsidiaria en caso de la principal no tenga lugar, misma que buscaba que se deje sin efecto el acto de determinación por haberse establecido ±a su criterio± un IR excesivo que vulneraba el principio de capacidad contributiva; en tal virtud, indican que conforme distintas sentencias de la Corte Nacional de Justicia, dentro de la presente causa, al haberse declarado la caducidad del acto administrativo, se tornaba innecesario el pronunciamiento respecto de otros aspectos que formaron parte del debate jurídico, pues prosperó la acción principal de la demanda, similarmente como ocurre cuando se declara la nulidad de un acto jurídico. **4.3.5.-** De ello, explican que el objeto principal de la controversia, conforme lo expuesto en la demanda y en su contestación, se redujo a establecer si se habría producido o no la caducidad de la facultad determinadora del SRI, que le habría impedido emitir la Liquidación de Pago No. 07202006501361499, cuestión que habría sido plenamente analizada, resuelta y motivada por el Tribunal Distrital de Guayaquil, habiendo abordado la posición jurídica tanto de la parte actora como de la demandada, de las cuales se arribó a la conclusión de que el plazo para ejercer la facultad determinadora de la administración tributaria caducaba a los tres (3) años conforme lo determinado en el artículo 94 numeral 1 del Código Tributario. **4.3.6.-** Finalmente, indican que respecto del último vicio alegado por la entidad demandada, se tornaría innecesaria una valoración probatoria vinculada con los resultados económicos del acto administrativo impugnado, puesto que la caducidad opera de pleno derecho; mas sin embargo, acorde al análisis efectuado por los jueces de instancia sobre dicho acto determinativo, se aprecia que desde la fecha de declaración del IR del período 2016 hasta la fecha en la que se inició el período de control, pasaron más de tres (3) años, así como también, se habría establecido que la determinación realizada por el ente fiscal no provenía de ingresos no declarados, ni de costos o gastos sustentados en transacciones inexistentes o en comprobantes de venta emitidos por empresas instrumentales. **4.3.7.-** Concluyen su escrito con la siguiente pretensión: *ª (...) Por lo expuesto, solicito que se deseche el recurso de casación presentado por el Servicio de Rentas Internas, por no existir vicios o defectos en la sentencia del Tribunal*

Contencioso Tributario de Guayaquil, que pudieran provocar que la sentencia se declare nula o sea revocada, requiriendo, muy respetuosamente, que la misma sea ratificada por Ustedes, Señores Jueces. (...)º [sic] (fj. 41 exp. casacional).

5.- DELIMITACIÓN DEL PROBLEMA JURÍDICO.- Frente a los argumentos esgrimidos por la institución recurrente, corresponde determinar si en la sentencia recurrida prosperan los casos segundo, tercero y cuarto del artículo 268 del COGEP, por deficiencia motivacional de incongruencia frente a las partes; por haberse omitido resolver un punto de la controversia; así como por el vicio de errónea interpretación del artículo 164 del Código Tributario, como precepto jurídico de valoración de prueba, lo que habría derivado en la no aplicación de los artículos 94 numeral 2 del Código Tributario y 61 de la Ley Orgánica para el Fomento Productivo, Atracción de Inversiones, Generación de Empleo y Estabilidad y Equilibrio Fiscal.

6.- ANÁLISIS.- Este Tribunal de la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario, para afrontar el problema jurídico planteado, admitido parcialmente por el Conjuez Nacional Temporal, reflexiona lo siguiente:

6.1.- Determinación de causales.- 6.1.1.- El recurso de casación se fundamenta en la causal 2 del art. 268 del COGEP que dispone: *ª Casos. El recurso de casación procederá en los siguientes casos: (¼) 2. Cuando la sentencia o auto no contenga los requisitos exigidos por la ley o en su parte dispositiva se adopten decisiones contradictorias o incompatibles así como, cuando no cumplan el requisito de motivación. (...)º* . **6.1.2.-** A su vez, se sustenta en el caso 3 del mismo artículo y cuerpo legal, que establece: *ª (...) 3. Cuando se haya resuelto en la sentencia o auto lo que no sea materia del litigio o se haya concedido más allá de lo demandado, o se omita resolver algún punto de la controversia. (...)º* . **6.1.3.-** Asimismo, se ha propuesto el caso 4 ibídem, que contempla: *ª (...) 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. (...)º* . **6.1.4.-** Se tiene entonces que, el numeral segundo y cuarto contienen los denominados errores *in iudicando* en la sentencia, en otras palabras, la violación directa de la garantía de motivación y del precepto sobre valoración probatoria señalado por los recurrentes; mientras que, el caso tercero contiene los vicios *in procedendo* conocidos como ª inconsonancia º o ª incongruencia º resultantes de la comparación entre la parte resolutiva del fallo con las pretensiones de la demanda y con las excepciones deducidas, que se configura por los siguientes modos o formas: **i)** Cuando se otorga más de lo pedido - *«ultra petita»*;

ii) Cuando se otorga algo distinto a lo pedido - *«extra petita»*; **iii)** Cuando se deja de resolver sobre algo de lo pedido - *«citra petita»*; y, **iv)** Cuando se resuelve menos de lo pedido - *«mínima petita»*[2]. **6.1.5.-** En este caso, de configurarse los yerros jurídicos en la sentencia, ésta debe ser corregida, teniendo en cuenta que existe la restricción de revisión probatoria[3] en esta sede casacional.

6.2.- Conceptualización doctrinaria.- 6.2.1.- Muchos autores y estudiosos del tema se han pronunciado sobre el vicio alegado, por ejemplo, lo manifestado por el jurista ecuatoriano Luis Cueva Carrión en su obra ªLa casación en materia civilº, manifiesta que consiste en: *ª(...) El error in iudicando tiene relación directa con el derecho sustantivo o de fondo; es el que se comete al violar las normas jurídicas de derecho sustantivo o material. Es el defecto en el juicio de derecho (...)º* [4]. **6.2.2.-** Por su parte, acerca de la motivación, Colemer Hernández establece que es una: *ª(¼) operación mental del juez dirigida a determinar si todos los extremos de una decisión son susceptibles de ser incluidos en la redacción de la resolución, por gozar de una adecuada justificación jurídica. (...)º* [5]; mientras que por su parte, Fernando de la Rúa define a la motivación de la sentencia como *ª(¼) el elemento intelectual, de contenido crítico, valorativo y lógico, que consiste en el conjunto de razonamientos de hecho y derecho en los cuales el juez apoya su decisión. (...)º* [6]. **6.2.3.-** Asimismo, acerca del entendimiento del vicio de incongruencia o inconsonancia, tenemos que: *ª(...) a. Incongruencia o disonancia positiva: Es aquella que se produce cuando el operador de justicia en la parte motiva del fallo se pronuncia sobre hechos no debatidos en el proceso, como puede ser en los casos de prescripción, pago, compensación, falta de cualidad e interés no traídos a los autos por argumentos de las partes. b. Incongruencia o disonancia negativa: Es aquella que se produce cuando el operador de justicia en la parte motiva del fallo, deja de pronunciarse sobre hechos debatidos en el proceso, como puede ser en los casos de prescripción, pago, compensación, falta de cualidad de interés traídos a los autos por argumentos de las partes. (...)º* [7]. **6.2.4.-** Acerca de la errónea interpretación, tenemos que el jurista Luis Tolosa manifiesta que: *ª Se trata de la exégesis equivocada de la norma en su contenido mismo, independientemente de las cuestiones de hecho debatidas en la sentencia y del caso que trata de regular. La norma jurídica es la que gobierna el*

2 Corte Nacional de Justicia, Gaceta Judicial. Año CVIII. Serie XVIII, No. 4, Quito: 31 de enero de 2007, pág. 1337.

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

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

5 Colemer Hernández, Ignacio (2003). La motivación de las Sentencias: sus exigencias constitucionales y legales, Valencia: Editorial Tirant lo Blanch, pág. 46.

6 De la Rúa, Fernando (1980). Proceso y Justicia, Buenos Aires: Editores Asociados, pág. 82.

7 Bello Tabares, Humberto E.T. (2010). La Casación Civil, Propuestas para un Recurso Eficaz y Constitucional. Caracas, Venezuela: Editorial Paredes, pág. 517.

asunto, pero en sentido diverso, por lo tanto, yerra en el enfoque verdadero de ella, en su espíritu y alcances. Hay entonces insuficiencia del juicio o exceso al formularlo. El sentenciador acierta en la norma pero falla en su verdadero significado, alejándose de su espíritu y finalidad.ª [8]. **6.2.5.-** Sobre la valoración de la prueba en conjunto, la jurista María Gracia Chew Márquez establece que: *ª(...) La interpretación y la valoración de la prueba, comprende en su conjunto la actividad de apreciación de la prueba, un error en la interpretación de la prueba es que el juez no ha entendido el medio de prueba, lo que significa que no se ha obtenido una auténtica derivación de la fuente medio de prueba, esto quiere decir que el juez no ha percibido el medio de prueba de la manera correcta, por una negligencia al momento de la práctica de la prueba y esto influirá en el resultado de la valoración de la prueba. Por otra parte, cuando existe un error en la valoración de la prueba significa que el juez en el proceso de valoración de la prueba no le ha dado la credibilidad que le corresponde a esa fuente-medio de prueba. Cuando se trata de valoración se hace referencia a un juicio de valor que realiza el juez, que tiene un valor importante en el proceso. De la correcta valoración de la prueba depende la decisión del caso que se va a ver reflejada en la sentencia. (...)º* [9]. **6.2.6.-** Finalmente, respecto del vicio alegado, concerniente a la errónea interpretación de preceptos jurídicos aplicables a la valoración de la prueba, el autor Manuel Tama señala determinados requisitos que se deben cumplir para que la causal tenga plena validez, entre ellos tenemos los siguientes: *ª(...) a) Identificarse con exactitud el medio de prueba que adolece de un yerro en la valoración de la prueba; b) Identificar con precisión la norma que contenga el precepto de valoración de la prueba que, a criterio de la parte casacionista, fue infringida; c) Identificar las normas sustantivas o materiales que como efecto de la falta de aplicación de los preceptos de valoración de la prueba no han sido aplicadas o han sido aplicadas indebidamente; y, d) La fundamentación que demuestre, cómo la primera violación (del precepto de valoración de la prueba), produce la consecuente violación de una norma sustantiva. (...)º* [10], criterio que guarda relación con lo expresado por el Dr. Andrade Ubidia en su obra ªLa casación civil en el Ecuadorº, donde establece que: *ª(...) En el caso de la causal tercera, la configuración de la llamada ª proposición jurídica completaº , en el supuesto de la violación indirecta, requiere que se señale: a) la norma relativa a la valoración de la prueba que ha sido inaplicada, indebidamente aplicada o erróneamente interpretada; y b) la norma de derecho sustantivo que, como consecuencia del vicio en la aplicación de la norma de valoración de la prueba, ha sido equivocadamente aplicada o inaplicada. (...)º* [11].

8 Tolosa Villabona, Luis (2008). Teoría y Técnica de la Casación: Civil - Penal, Laboral - Penal Militar - Acciones de grupo - Derecho Comparado. Bogotá, Colombia: Ediciones Doctrina y Ley, pág. 361.
9 Chew Márquez, María Gracia (2018). El derecho a la valoración de la prueba como parte integrante de la tutela judicial efectiva. [Universidad Católica de Santiago de Guayaquil]. Guayaquil, Ecuador, pág. 5.
10 Tama Viteri, Manuel (2022). El Recurso de Casación en la Jurisprudencia Nacional, Murillo Editores, Guayaquil, pág. 355.
11 Andrade Ubidia, Santiago (2005). La casación civil en el Ecuador, Quito - Pichincha, Fondo

6.3.- Normas aplicables al caso.- Las normas de derecho que la entidad recurrente estima infringidas en la presente causa son las siguientes: **6.3.1.-** Código Orgánico General de Procesos: **6.3.1.1.-** *ª ª Art. 89.- Motivación. Toda sentencia y auto serán motivados, bajo pena de nulidad. No habrá tal motivación si en la resolución no se enuncian las normas o principios jurídicos en que se funda y no se explica la pertinencia de su aplicación a los antecedentes de hecho. Las sentencias se motivarán expresando los razonamientos fácticos y jurídicos, que conducen a la apreciación y valoración de las pruebas como a la interpretación y aplicación del derecho. La nulidad por falta de motivación única y exclusivamente podrá ser alegada como fundamento del recurso de apelación o causal del recurso de casación.º* ; **6.3.1.2.-** *ª Art. 95.- Contenido de la sentencia escrita. La sentencia escrita contendrá: (...) 7. La motivación. (...)º* ; **6.3.1.3.-** *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* . **6.3.2.-** Código Tributario: *ª Art. 94.- Caducidad.- Caduca la facultad de la administración para determinar la obligación tributaria, sin que se requiera pronunciamiento previo: (...) 2. En seis años, contados desde la fecha en que venció el plazo para presentar la declaración, respecto de los mismos tributos, cuando no se hubieren declarado en todo o en parte; (...)º* . **6.3.3.-** Ley Orgánica para el Fomento Productivo, Atracción de Inversiones, Generación de Empleo y Estabilidad y Equilibrio Fiscal: *ª Art. 61.- Disposición interpretativa del artículo 94 del Código Tributario.- Interprétese el artículo 94 del Código Tributario en el sentido de que en los casos en que los contribuyentes hayan sustentado costos o gastos inexistentes y/o en facturas emitidas por empresas inexistentes, fantasmas o supuestas, se entenderá que se ha dejado de declarar en parte el tributo, y por lo tanto se aplicará la caducidad de 6 años respecto de la facultad determinadora de la Administración Tributaria.º* .

6.4.- Estudio del caso en cuestión.- En relación al recurso de casación planteado por la entidad demandada con sustento en los casos señalados, se considera lo siguiente:

6.4.1.- Resulta trascendente tener presente el objeto de controversia señalado en la sentencia y fijado por las partes de común acuerdo con los juzgadores en la audiencia preliminar, mismo que se encuentra transcrito textualmente en el numeral 3.1.- de la presente sentencia. De ello, acorde a los argumentos de la institución recurrente, recogidos en el considerando 4.2.- de esta sentencia, y

sometidos al análisis de los suscritos Jueces Nacionales, se tiene que en el presente recurso se acusa una insuficiencia motivacional de incongruencia frente a las partes, por cuanto ±a entendimiento del SRI± el Tribunal de instancia omitió considerar el argumento acerca de que los costos y gastos declarados por la empresa contribuyente, carecían de sustento y justificación material, por lo que fueron considerados como ªinexistentesº por parte de la entidad fiscal, misma que ante tal situación consideró que estaba habilitada a ampliar su facultad determinadora hasta los seis (6) años, sin embargo, estima que los jueces distritales no atendieron, afrontaron, ni mucho menos acogieron dicha postura de la autoridad tributaria, y por lo mismo, alega que la sentencia incurre en una incongruencia frente a las partes; asimismo, se formula el vicio de «citra petita» en vista de que en la sentencia se habría resuelto únicamente el primer punto controvertido de los tres fijados por el Tribunal (con anuencia de las partes), cuando ±a criterio de los recurrentes± los juzgadores estaban obligados por ley a pronunciarse acerca de todos los objetos de la controversia; finalmente, se reprocha una errónea interpretación de los preceptos jurídicos de valoración de la prueba en conjunto y bajo las reglas de la sana crítica, determinados en el artículo 164 del COGEP, puesto que no se habrían valorado los medios probatorios aportados por la administración tributaria, mismos que estaban destinados a demostrar la inexistencia de los costos y gastos reportados por la sociedad contribuyente en su ejercicio fiscal 2016, todo lo cual habría provocado la no aplicación del numeral 2 del artículo 94 del Código Tributario, el cual contempla el presupuesto de que la facultad determinadora de la administración tributaria se extienda ±excepcionalmente± de tres (3) a seis (6) años, conforme lo prevé y habilita la ley interpretativa del artículo 94 del Código Tributario, dispuesta a través del artículo 61 de la LOFP. En tal virtud, corresponde efectuar el análisis de los cargos planteados al tenor de las siguientes reflexiones:

I. Sobre la deficiencia motivacional de incongruencia frente a las partes (caso 2 del artículo 268 del COGEP)

6.4.3.- Respecto del primer cargo, alegado y sustentado conforme lo descrito en los numerales 4.2.1.- y 4.2.2.- de esta sentencia, cabe en primer lugar remontarnos a la esfera constitucional, la cual nos permite determinar con mayor amplitud y entendimiento, si un fallo se encuentra debidamente motivado; para ello y conforme lo dicho por el SRI, es preciso señalar la siguiente conceptualización de la Corte Constitucional contenida en su Sentencia No. 1158-17-EP/21, correspondiente al vicio alegado por parte de la entidad casacionista, en esa consideración, tenemos que el vicio de incongruencia se produce cuando: *ª(...) 85. Una argumentación jurídica puede lucir suficiente, pero alguna de sus partes podría estar viciada por ser incongruente con el debate judicial y, por tanto, la suficiencia motivacional podría ser solo aparente, pues las respuestas incongruentes a los problemas*

jurídicos del caso no sirven para fundamentar una decisión. 86. ***Hay incongruencia cuando en la fundamentación fáctica o en la fundamentación jurídica****, o bien,* ***no se ha contestado algún argumento relevante de las partes procesales (incongruencia frente a las partes)****, o bien, no se ha contestado alguna cuestión que el sistema jurídico ±ley o la jurisprudencia± impone abordar en la resolución de los problemas jurídicos conectados con cierto tipo de decisiones ±véanse, párrs. 104ss.±, generalmente, con miras a tutelar de manera reforzada un derecho fundamental (incongruencia frente al Derecho). 87.* ***La incongruencia frente a las partes no surge cuando se deja de contestar cualquier argumento de las partes, sino solo los relevantes****, es decir, aquellos argumentos que inciden significativamente en la resolución del correspondiente problema jurídico. Para evaluar si la incidencia es o no significativa, es preciso atender al contexto del debate judicial y al estándar de suficiencia aplicable al caso concreto (véase, párr. 64 supra). Los argumentos de las partes son especialmente relevantes cuando apuntan a resolver el problema jurídico en sentido opuesto a la respuesta dada por el juzgador. (...) 89. La incongruencia frente a las partes puede darse por omisión, si no se contesta en absoluto a los argumentos relevantes de la parte, o por acción, si el juzgador contesta a los argumentos relevantes de las partes mediante tergiversaciones, de tal manera que efectivamente no los contesta. (...)º* [12] (lo resaltado nos corresponde como Tribunal Nacional).

6.4.4.- Ahora bien, en el caso *sub lite* resulta imperativo señalar que en cuanto al cargo invocado, la argumentación planteada por la administración tributaria se inclina a todas luces, a denunciar una falta de valoración de la prueba que aportó en el proceso, mediante la cual indica que se habría establecido la inexistencia de las transacciones observadas por su parte, más que el haberse omitido su argumento sobre la inexistencia de los costos y gastos en sí, puesto que la postura del SRI fue efectivamente afrontada en la sentencia, conforme consta del análisis de los jueces de instancia, de los que se observa sus siguientes pronunciamientos: *ª(...) Tampoco es hecho controvertido que las transacciones que fueron analizadas por la Administración Tributaria tanto en la Liquidación de Pago en la declaración N°07202006501361499 por Impuesto a la renta de 2016 como en la Comunicación de Diferencias N°PEO-GTROCDC20-00000039-M,* ***no se refieren a la calidad irregular de los proveedores o sobre su incapacidad para poder realizar las transacciones bajo análisis****, (...)º* (fj. 217, § 7.7.4), lo remarcado es agregado), así como también se aprecia la siguiente precisión: *ª(...) En el caso sometido a este litigio judicial, según consta del proceso y como ha quedado establecido,* ***la diferencia detectada en el acto determinativo no proviene de ocultación de INGRESOS****, que fue la razón en la que se sustentó la Sala Especializada en los fallos de la Corte Nacional antes citados, para la aplicación del plazo de caducidad de seis años. En el presente caso, el contribuyente no ha*

12 Sentencia No. 1158-17-EP/21 dictada el 20 de octubre de 2021 por el Pleno de la Corte Constitucional, págs. 28, 29 y 31.

efectuado un acto de ocultamiento, sino que por ***el contrario el sujeto pasivo ha registrado e informado a la administración tributaria a través de la declaración, la cuantía de los costos y gastos****, ante lo cual el sujeto activo tenía la posibilidad de cuestionar y verificar, desde el día siguiente a la fecha de la presentación de la declaración, los valores consignados por esos conceptos (costos y gastos), a diferencia de lo que ocurre cuando el contribuyente oculta un tipo de renta o ingreso, caso en el cual el plazo de control se extiende a los seis años, en función del esfuerzo que debe realizar la administración tributaria para descubrir la renta omitida u ocultada. (...)º* (fj. 218, § 7.7.5.6), el énfasis es añadido).

6.4.5.- De ello, se verifica que existe un pronunciamiento respecto del argumento principal planteado por el SRI, mediante el cual los juzgadores afrontaron la inexistencia de las transacciones alegada por la institución fiscal, lo cual, si bien puede ser objeto de análisis en cuanto a que las conclusiones del Tribunal Distrital sean acertadas o no, no implica que el fallo de instancia no se encuentre debidamente motivado, según lo precisamente esgrimido en la antes citada sentencia constitucional, de la que se tiene que: *ª(...) La garantía de la motivación, entonces, exige que la motivación sea suficiente, independientemente de si también es correcta, o sea, al margen de si es la mejor argumentación posible conforme al Derecho y conforme a los hechos. Es decir, la mencionada garantía exige que la motivación contenga: (i) una fundamentación normativa suficiente, sea o no correcta conforme al Derecho; y, (ii) una fundamentación fáctica suficiente, sea o no correcta conforme a los hechos. Como esta Corte ha señalado, ª[l]a garantía de la motivación no incluye un derecho al acierto o a la corrección jurídica de las resoluciones judicialesº. (...)º* [13].

6.4.6.- En ese contexto, se advierte que la institución recurrente parte de falacias argumentativas al presentar una construcción sesgada de los fundamentos jurídicos esgrimidos en la sentencia recurrida, mediante la cual pretende fragmentar parte de los sustentos normativos del Tribunal *A quo*, con la finalidad de que el cargo propuesto consiga cabida, amparando su postura en una presunta violación de las normas legales que contemplan el requisito de motivación de las sentencias, resultando impropio insinuar la configuración de un vicio casacional, cuando en el fondo lo que denota es una verdadera inconformidad con lo resuelto, más que una presunta contravención de normas que contemplan la garantía de la motivación. Por lo tanto, el cargo de deficiencia motivacional por incongruencia frente a las partes en la sentencia, con fundamento en el caso segundo del artículo 268 del COGEP, no solo que no encuentra asidero jurídico, sino que es claro que la recurrente pretende que esta Sala analice bajo el cargo de falta de motivación, un vicio de citra petita, lo cual no es posible

13 Sentencia No. 1158-17-EP/21 dictada el 20 de octubre de 2021 por el Pleno de la Corte Constitucional, dentro del caso caso No. 1158-17-EP (Caso Garantía de la motivación), págs. 9 y 10, párr. 28.

por técnica casacional, pues para aquello existe de forma taxativa un cargo específico en el art. 268 del COGEP y así lo ha señalado esta Sala en múltiples fallos, por lo que se rechaza el cargo.

II. Sobre la omisión de resolver alguno de los puntos de la controversia (causal 3 del artículo 268 del COGEP)

6.4.7.- Por otro lado, atendiendo al segundo cargo propuesto por la autoridad tributaria, relacionado con el repudio sobre el vicio de «citra petita» según descrito en el numeral 4.2.3.- de esta sentencia, se tiene que el repudio efectuado por parte de la institución casacionista responde a que los jueces decidieron afrontar netamente uno de los tres puntos que configuraron el objeto de la controversia en la audiencia preliminar, habiendo omitido ±a su criterio± atenderlos restantes, sin que conste ninguna clase de pronunciamiento al respecto ni una confrontación de dichos objetos controvertidos, configurándose así ±según su entender± el vicio y cargo invocados.

6.4.8.- Frente a aquello, esta Sala Especializada para atender las acusaciones al amparo del caso tercero, considera necesario referirse a: **i.** La pretensión del accionante: *ª(...) Señores Jueces, conforme a los fundamentos de hecho y de derecho establecidos en la presente demanda, solicito a Ustedes, dejen sin efecto la Liquidación de Pago por Diferencias en la Declaración No. 07202006501361499 por el Impuesto a la Renta del ejercicio fiscal 2016, notificada mediante el buzón del contribuyente el 6 de octubre de 2020, y se declare la caducidad de la facultad determinadora del Director Provincial del Servicio de Rentas Internas de El Oro, por haber emitido el acto de determinación contraviniendo el numeral 1 del Art. 94 del Código Tributario y utilizar incorrectamente la norma interpretativa al Art. 94 del Código Tributario dictada en la Ley Orgánica para el Fomento Productivo. Subsidiariamente solicito que se deje sin efecto el acto de determinación, por haber sido dictado erróneamente al no considerar la realidad económica del Consorcio Salazar, provocando que se obligue a pagar un Impuesto a la Renta que difiere con la utilidad efectivamente obtenida durante el periodo fiscal 2016, la cual queda demostrada con el informe pericial que se adjunta como prueba. (...)º* [sic] (fj. 110 exp. de instancia); **ii.** La petición del demandado: *ª(...) Por lo expuesto, solicitamos que en sentencia se deseche la demanda de impugnación deducida por el señor RICHARD DAMIANT SALAZAR LOAYZA, en calidad de Representante Legal de CONSORCIO SALAZAR, y en consecuencia se ratifique la validez jurídica de la Liquidación de Pago No. 07202006501361499. (...)º* [sic] (fj. 189); **iii.** el objeto de la controversia fijado en la sentencia de instancia: *ª(...)* ***i) ESTABLECER*** *si en el presente caso habría operado la caducidad de la facultad determinadora de la Administración Tributaria conforme a lo señalado en el*

art. 94 numeral 1 del Cód. Tributario; y, las consecuencias jurídicas pertinentes; ***ii) ESTABLECER*** *si en el presente caso, se habría producido una incorrecta/indebida aplicación de la norma interpretativa del art. 94 del Código Tributario; y, las consecuencias jurídicas pertinentes; y,* ***iii) ESTABLECER*** *si en el presente caso se habría producido incorrecta/indebida aplicación del art. 28 de la Ley de Régimen Tributario Interno; y, las consecuencias jurídicas pertinentes.--- (...)º* [sic] (fj. 215 vta.). Ahora bien, de su parte la administración pública recurrente en su escrito de contestación a la demanda al presentar sus excepciones destaca entre otros que: **vi.** *ª(...) *Negativa de los fundamentos de hecho y de derecho contenidos en la demanda; y, *Legitimidad del acto administrativo impugnado. (...)º* (fj. 188 vta.). **v.** Finalmente la decisión de los juzgadores de instancia en lo medular resuelven: ª *[...] DECLARAR CON LUGAR LA DEMANDA (¼) y, en consecuencia quedan sin efecto jurídico tanto dicha Liquidación de Pago por Diferencias como su antecedente la Comunicación de Diferencias Nro. PEO-GTROCDC20-0000039-M, por cuanto el Tribunal verificó que operó la caducidad de la facultad determinadora de la Administración Tributaria en relación a la declaración del impuesto a la renta del ejercicio fiscal 2016 ¼º*

6.4.9.- En este orden de ideas y del contenido de la sentencia, se observa a simple vista que los puntos de la controversia fueron establecidos en función, tanto de las pretensiones de los sujetos procesales en la demanda y su contestación, así como de las excepciones formuladas por la parte demandada, pudiendo reflejarse que el primer objeto controvertido responde directamente a la pretensión de la empresa actora al solicitar que: ª(...) *dejen sin efecto la Liquidación de Pago por Diferencias en la Declaración No. 07202006501361499 por el Impuesto a la Renta del ejercicio fiscal 2016, notificada mediante el buzón del contribuyente el 6 de octubre de 2020,* ***y se declare la caducidad de la facultad determinadora*** *del Director Provincial del Servicio de Rentas Internas de El Oro (...)º* (lo resaltado le corresponde a la Sala), y de ello, se aprecia que los mismos juzgadores consideraron que al haberse corroborado la caducidad de la facultad determinadora del SRI, no era pertinente continuar con el análisis de los demás objetos fijados en la controversia, pues los mismos se tornaban ±a su entendimiento± en innecesarios, al señalar expresamente que: *ª(...) 7.8) Habiéndose establecido que ha operado la caducidad de la facultad determinadora de la Administración Tributaria, el Tribunal no estima procedente analizar ni pronunciarse sobre el restante punto del objeto de la controversia, que tenía como finalidad ª Establecer si en el presente caso se habría producido incorrecta/indebida aplicación del art. 28 de la Ley de Régimen Tributario Interno; y, las consecuencias jurídicas pertinentesº. (...)º* . [sic] (fj. 218).

6.4.10.- En base a las reflexiones que anteceden, este Tribunal Casacional determina que en la

sentencia recurrida no ha operado el vicio de «citra petita», pues al confrontar las excepciones y pretensiones con la parte resolutiva del fallo, se evidencia que se ha dado atención a ellas al haber resuelto lo siguiente : ª *[...] DECLARAR CON LUGAR LA DEMANDA (¼) y, en consecuencia quedan sin efecto jurídico tanto dicha Liquidación de Pago por Diferencias como su antecedente la Comunicación de Diferencias Nro. PEO-GTROCDC20-0000039-M, por cuanto el Tribunal verificó que operó la caducidad de la facultad determinadora de la Administración Tributaria en relación a la declaración del impuesto a la renta del ejercicio fiscal 2016 ¼º* , pues al haber sido expulsados del mundo jurídico los actos objeto de impugnación jurisdiccional, no cabe pronunciamiento alguno adicional, ni encontramos de qué manera hubiese cambiado la decisión adoptada, de estar a la tesitura del vicio alegado por lo que carece de sustento jurídico y resulta intrascendente, dada la consecuencia jurídica de lo decidido por el Tribunal de instancia, y por tanto, se desecha el cargo contenido en el caso tercero del artículo 268 del COGEP

III. Sobre la errónea interpretación del precepto jurídico de valoración de la prueba en conjunto y conforme las reglas de la sana crítica (caso 4 del artículo 268 del COGEP)

6.4.12.- Para arrancar el análisis del tercer y último cargo alegado, que se sustenta en los argumentos contenidos del numeral 4.2.4.- al 4.2.6.-, es menester señalar que la infracción de normas sobre la valoración de la prueba configura la denominada *ª violación indirectaº* , pues requiere conforme al test fijado por esa Sala de Casación, la proposición jurídica, contener, como mínimo los siguientes puntos: **i)** Identificación precisa del medio de prueba que a su juicio no ha sido valorado en la sentencia; **ii)** Determinación de la norma sobre valoración de prueba que ha sido violada; **iii)** La demostración lógica y jurídica de la forma cómo ha sido violada la norma sobre valoración del medio de prueba respectivo; y, **iv)** 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. En el caso en cuestión, el reproche que formula la institución recurrente es la erróntea interpretación del artículo 164 del COGEP; frente a ello, resulta necesario señalar que cuando se acusa un yerro en torno a la valoración probatoria ±como ocurre en el presente caso± la parte recurrente tiene la obligación, no solo de denunciar un error de derecho en la valoración de la prueba, sino también de invocar con absoluta precisión la forma en la que se produjo la falta de aplicación, indebida aplicación o errónea interpretación ±según cada caso± de preceptos jurídicos aplicables a la valoración de los medios de prueba, pues cabe recordar que los juzgadores, como parte de su potestad jurisdiccional, gozan de autonomía para apreciar las pruebas que obran dentro de un proceso, pero claro está que dicha autonomía no puede ser ilimitada, en virtud de que la misma está regida y vinculada directamente a

garantizar el pleno ejercicio de los derechos de las partes, para que de ese modo, se pueda en esta sede casacional, examinar si la apreciación de la prueba por parte de los jueces de instancia, fue realizada respetando los preceptos jurídicos aplicables a la valoración probatoria que contempla nuestro ordenamiento jurídico vigente.

6.4.13.- Ahora bien, al caso que nos ocupa, se verifica que los juzgadores distritales refieren en distintas ocasiones a los medios de prueba aportados por la autoridad tributaria, de los cuales examinaron directamente la Comunicación de Diferencias No. PEO-GTROCDC20-00000039-M, al señalar que de ésta pudieron constatar que las transacciones analizadas por parte de la autoridad fiscal *ª no se refieren a la calidad irregular de los proveedores o sobre su incapacidad para poder realizar las transacciones bajo análisisº* (fj. 217, § 7.7.4), habiendo sido tasadas e inclusive consideradas las observaciones en ella contenidas, dentro del análisis que realizaron los juzgadores a las pruebas aportadas por los sujetos procesales, de las cuales se buscaba determinar si le era aplicable o no la norma interpretativa del artículo 94 del Código Tributario, al haber señalado que: ***ª 7.7.4)*** *Tampoco es hecho controvertido que las transacciones que fueron analizadas por la Administración Tributaria tanto en la Liquidación de Pago en la declaración N°07202006501361499 por Impuesto a la renta de 2016 como en la Comunicación de Diferencias N°PEO-GTROCDC20-00000039-M, no se refieren a la calidad irregular de los proveedores o sobre su incapacidad para poder realizar las transacciones bajo análisis,* ***por lo que NO resulta aplicable al presente caso lo señalado en la norma interpretativa del art. 94 del Código Tributario, ya referida****. Más bien, de lo que consta referido en la Liquidación de Pago en la declaración N°07202006501361499 por Impuesto a la renta de 2016 (Pág. 09 y 12 de 23, fojas 133 y 134 vueltas del expediente judicial) se verifica que la Administración Tributaria ª procedió a analizar la posibilidad de que existan diferencias en el rubro de costos y gastos, debido a que el sujeto pasivo no ha presentado información digital, ni física o documental que respalden tal rubro en su totalidad dentro de la declaración de Impuesto a la Renta correspondiente al ejercicio fiscal 2016, (¼)º , el resaltado pertenece al Tribunal. (...)º* [sic] (fj. 217 anverso y reverso).

6.4.14.- Lo cual implica que hubo una valoración de la prueba aportada por parte de la administración tributaria, misma que condujo al Tribunal a su decisión de aceptar la demanda, actuando por tanto dentro de los parámetros del último inciso del artículo 164 del COGEP, que establece: *ª Art. 164.- Valoración de la prueba. (...) 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* [14] (lo resaltado es agregado).

14 Art. 164 inc. 3ro del COGEP.

6.4.15.- Finalmente, cabe anotar que en todo el desarrollo argumentativo de la autoridad tributaria en su recurso de casación, se tiene que la misma no explica la forma en la que se produce una errónea interpretación del art. 164 del COGEP reprochado, ni de alguno de los preceptos jurídicos de valoración probatoria, que contempla la norma jurídica, a saber, no precisa la forma en la que se produjo el yerro acusado sobre el artículo 164 del COGEP, o su incidencia en la parte dispositiva de la sentencia, ni tampoco indica cuál era la correcta interpretación o entendimiento que debía dársele al mismo, sino que únicamente se limita a efectuar un cuestionamiento directo a los hechos, a la falta de valoración de sus elementos probatorios, lo cual constituye un ejercicio propio de apreciación de la prueba mas no un análisis de los preceptos jurídicos aplicables a la misma, pretendiendo con ello, que los suscritos Jueces Nacionales aborden su posición con el fin de valorar dicha prueba, lo cual por técnica casacional se encuentra vedado por la ley, habiendo sido así advertido en el considerando 6.1.- del presente fallo, y que tampoco comprende el efecto jurídico del cargo propuesto aún en el supuesto de que éste prospere, de todo lo cual se torna improcedente la línea argumentativa en la forma que ha sido propuesta por la institución recurrente, resultando en que este último cargo propuesto, sea igualmente rechazado.

6.4.16.- Así pues, toda vez que se ha descartado y no prosperado la acusación de errónea interpretación de los preceptos jurídicos de valoración probatoria contenidos en el artículo 164 del COGEP, tampoco es viable realizar análisis alguno sobre la no aplicación de los artículos 94 numeral 2 del Código Tributario y 61 de la LOFP, estimados como infringidos al amparo de este vicio jurídico, en vista de que se tornan improcedentes las consiguientes acusaciones sobre estas normas sustantivas, conforme lo contemplado en el caso cuarto del artículo 268 del COGEP.

6.4.17.- Finalmente cabe dejar sentado, que la parte recurrente, a través de los 3 yerros alegados, ataca al plazo para que opere la caducidad de la facultad determinadora, que a su criterio debía ser de 6 años, denotando aquello inconformidad y falta de técnica casacional, pues no corresponde atacar el mismo problema con todos los yerros posibles, pues el análisis de cada uno de ellos responde a distintos métodos casacionales que podrían entrar en conflicto al ser propuestos simultáneamente.

6.4.18.- Esta Sala resalta que la conclusión a la que se ha llegado en esta sentencia, obedece a la técnica casacional al confrontar el fallo recurrido con los yerros alegados y sustentados por la parte recurrente, sin que ello signifique necesariamente que los suscritos Jueces Nacionales se encuentren de acuerdo con el análisis efectuado por el Tribunal de instancia.

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

7.1.- NO CASAR la sentencia dictada por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el cantón Guayaquil, provincia del Guayas, el 06 de diciembre de 2021, a las 13h09, en el proceso judicial No. 09501-2021-00024.

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

7.3.- Sin costas ni honorarios que regular.

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

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

MORALES ORDÓÑEZ GILDA ROSANA
JUEZA NACIONAL

GUSTAVO ADOLFO DURANGO VELA
JUEZ NACIONAL

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

FUNCIÓN JUDICIAL

271207216-DFE

RESOLUCION 604-2025

Juicio No. 09501-2018-00645

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 8 de septiembre del 2025, las 10h12. 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 dentro de la causa No.09501-2018-00645.

1.- Antecedentes procesales

1.1. La señora María Hilda Gualoto Quishpe, representante legal y gerente general de IMPORTADORA HIJOS & CARRILLO S.A., interpone acción de impugnación en contra de la Resolución No. SENAE-DNJ-2018-0149-RE, notificada el 10 de septiembre de 2018 emitida Director General del Servicio Nacional de Aduana del Ecuador (en adelante SENAE) y su antecedente la Rectificación de tributos No. JRP1-2017-1280-D001.

1.2. En el caso puesto en nuestro conocimiento, el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el cantón Guayaquil, provincial del Guayas conforme con lo resuelto en la audiencia preliminar, de común acuerdo con las partes procesales, señala como objeto de la controversia: ª Establecer si existe nulidad de la determinación y violación del derecho a la defensa al haberse notificado por la prensa la iniciación del procedimiento de determinación. Establecer si el SENAE actuó sin competencia al fijar un nuevo monto de IVA como consecuencia del ajuste del valor FOBº.

1.3. En sentencia de 29 de mayo de 2019, las 10h29, el Tribunal de instancia resuelve declarar con lugar la acción de impugnación seguida por María Hilda Gualoto Quishpe en su calidad de representante legal de IMPORTADORA HIJOS & CARRILLO S.A., en contra del Director General del Servicio Nacional de Aduana del Ecuador, como consecuencia, deja sin efecto la Resolución Nro. SENAE-DNJ-2018-0149-RE, de 7 de septiembre de 2018,

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

notificada el 10 del mismo mes y año.

1.4. El abogado Óscar Stalin Guerrero Cortez, procurador judicial de autoridad demandada, presentó recurso extraordinario de casación (fs. 168 a 171 vta.) en contra de la sentencia de 29 de mayo de 2019, el que, mediante auto de 4 de julio de 2019, las 09h11 (fs. 172), se lo declara oportuno por el Tribunal de instancia, y dispone remitir el expediente a la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia.

1.5. Mediante auto interlocutorio de 27 de agosto de 2024, las 09h46, el doctor Juan Francisco Martínez Castillo, Conjuez Nacional, admite a trámite el recurso de casación propuesto por la parte recurrente, por el caso tercero del artículo 268 del Código Orgánico General de Procesos, infringiendo el art. 92 del Código Orgánico General de Procesos (en adelante COGEP) esto es, cuando se ha omitido resolver sobre algo pedido (citra petita).

2. Competencia

2.1. La Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia es competente para conocer y resolver el presente recurso de casación de conformidad con lo dispuesto en los artículos 184, numeral 1 de la Constitución de la República del Ecuador (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 4 de diciembre de 2024, las 11h20, 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 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 las partes procesales en la audiencia de casación, llevada a cabo el día jueves 4 de septiembre 2025, a las 10h00; en consecuencia, se declara la validez de todo lo actuado.

4. Fundamentación del recurso de casación

4.1. El abogado Oscar Stalin Guerrero en calidad de procurador judicial del SENAE en el escrito de casación y en la audiencia de casación llevada a cabo, sostiene que, en la sentencia de instancia se incurre en el caso 3 del art. 268 del COGEP, infringiendo el art. 92 del COGEP, esto es, cuando se ha omitido resolver sobre algo pedido (citra petita), con el siguiente fundamento:

4.1.1. Una vez que transcribe el objeto de la controversia señala que, para demostrar cómo el

Tribunal dejó de resolver puntos de la Litis considera remitirse al inicio de la sentencia, en la que se establecen las alegaciones propuestas por el actor en su demanda, así como las alegaciones formuladas por la Administración Aduanera, y que juntas constituyeron los puntos de la Litis, según el objeto fijado en la audiencia; sin embargo, para tomar su decisión, únicamente se basó en uno de los puntos alegados por la parte actora, omitiendo en su decisión los demás puntos que sirvieron para conformar la controversia.

4.1.2. Para reafirmar lo dicho, transcribe el numeral 4.1.4. y 4.2.5. de la sentencia y señala que los puntos alegados por las partes en litigio, los cuales fueron determinados por el Tribunal, debieron ser resueltos en la sentencia que se recurre; sin embargo, al momento en que el Tribunal únicamente resuelve uno de los puntos controvertidos, y en relación al segundo, como única alegación o argumento considera que al verificarse la violación del debido proceso, no tiene necesidad de analizar el segundo punto de controversia, lo cual incurre en el caso 3 del art. 268 del COGEP.

4.1.3. El alcance del caso 3, en concreto, refiere que, debemos tener presente que en materia procesal los Jueces tienen un límite para expedir sus decisiones, pues sus resoluciones dependen de lo que el accionante requiere en el libelo de la demanda, a título de pretensión o pretensiones, y lo que el demandado alega en su defensa a título de excepciones, en este orden de ideas, los Jueces no pueden omitir pronunciarse sobre aquellos puntos que las partes han sometido a su decisión, en el presente caso el Tribunal que emitió la sentencia recurrida dejó de resolver el punto que trata sobre: ª Establecer si el SENAE actuó sin competencia al fijar un nuevo monto de IVA como consecuencia del ajuste del valor FOBº, conforme el propio Tribunal estableció en el numeral 5.3), por lo cual al haber dejado de resolver sobre esta pretensión de la parte actora incurrió claramente en el vicio de citra petita, generando por lo tanto la inconsonancia o incongruencia resultante del cotejo o confrontación respecto a la parte dispositiva de la sentencia, con las pretensiones de la demanda o las excepciones propuestas por el SENAE.

4.1.4. Afirma el recurrente que, en el fallo 096-2013 de la Corte Nacional de Justicia, se trata el vicio de citra petita relativo a la inconsonancia o incongruencia resultante de la comparación entre lo resuelto, las pretensiones de la demanda y las excepciones deducidas, lo que la doctrina llama congruencia externa, es decir que debe haber identidad jurídica entre lo

pedido y lo resuelto; sin embargo al señalar en sentencia que: ª En cuanto al segundo punto del objeto de la controversia, toda vez que se ha verificado que se ha violentado el debido proceso el tribunal no tiene necesidad de analizar el segundo punto (...)º y resolver únicamente sobre uno de los puntos ª(la caducidad de la facultad determinadora)º (SIC), y dejar de resolver sobre si el SENAE actuó sin competencia al fijar un nuevo monto de IVA, se deja de lado los argumentos y excepciones esgrimidos por la administración aduanera que hubiesen servido para determinar una resolución diferente de la controversia, por tanto incurre el Tribunal en el vicio de citra petita.

4.1.5. Finalmente establece que, la norma jurídica infringida es el art. 92 del COGEP, insistiendo una vez más que el juzgador fundamenta su sentencia solamente en uno de los puntos en controversia sin llegar a analizar en su totalidad todos los argumentos y las excepciones; las cuales fueron debidamente esgrimidas por las partes durante la tramitación del presente proceso, tal y como obra del expediente; señalando que es ª trascendente en la decisión del causa ya que al decidir solamente sobre uno de los puntos establecidos por la partes, se procedió a declarar con lugar la demanda presentada por un importador que no presentó toda la documentación solicitada, no pudiendo por lo tanto desvirtuar la duda razonable que tenía la administración aduanera sobre la importación realizada mediante la declaración aduanera de importación Nro. 046-2014-10-00021527, evadiendo los tributos que realmente lo tocaba cancelar, y ocasionándole de esta manera un perjuicio a los intereses del Servicio Nacional de Aduana del Ecuador, como entidad recaudadora y controladora de los tributos al comercio exterior, y consecuentemente los del Estado y los de todos los ecuatorianos, si hubiese decidido sobre el punto que obvió tratar, hubiese existido otro resultado.º Por lo que solicita se case la sentencia emitida por los jueces de instancia.

4.2. Contestación del recurso de casación por la parte actora.- De la revisión de los recaudos procesales se advierte que la empresa ª Importadora Hijos & Carrillo º no ha dado contestación al recurso de casación del SENAE. No obstante, ha defendido la sentencia en la audiencia de casación a través de su defensa técnica y solicitó no se case la sentencia.

5. Problema Jurídico

Determinar si la sentencia objeto de los recursos de casación incurre en el caso tercero

contenido en el art. 268 del COGEP, infringiendo el art. 92 del COGEP, esto es, cuando se ha omitido resolver sobre algo pedido (citra petita).

6. Análisis de la Sala de Casación

6.1. El recurso de casación interpuesto se fundamenta en el caso 3 del art. 268 del COGEP, que establecen:

> ª Art. 268.- Casos.- El recurso de casación procederá en los siguientes casos: [¼] 3. Cuando se haya resuelto en la sentencia o auto lo que no sea materia del litigio o se haya concedido más allá de lo demandado, o se omita resolver algún punto de la controversia.º .

El caso 3 recoge los vicios que atentan al principio de congruencia del fallo, es decir a la concordancia que debe existir entre la demandada, la contestación dada a ella y la decisión adoptada por el órgano jurisdiccional. Los vicios en la congruencia de la sentencia son de naturaleza in procedendo y se configuran: a) cuando se ha otorgado más de lo pedido (plus o ultra petita); b) cuando se ha otorgado algo distinto a lo pedido (extra petita); y, c) cuando se ha omitido resolver sobre algo pedido (citra petita).

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

Código Orgánico General de Procesos

> 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

6.3. Caso SUB JUDICE a resolver.- El SENAE cuestiona que la sentencia incurre en la infracción de omitir pronunciarse sobre todos los puntos de la Litis (citra petita), pues afirma que al no pronunciarse sobre el segundo punto de la controversia, infringe el art. 92 del COGEP que establece la obligatoriedad de pronunciarse sobre todos los puntos de la traba de la Litis.

6.3.1. Para el análisis del yerro de citra petita, como ya se manifestó, se debe tener en cuenta la pretensión de la parte actora, las excepciones planteadas por la demandada y lo resuelto por el juzgador, y si como resultado de este ejercicio se evidencia que se ha dejado de resolver algún punto controvertido de la Litis, conforme así lo denuncia el SENAE, en ese sentido de la sentencia tenemos:

A) El acto impugnado es la Resolución No. SENAE-DNJ-2018-0149-RE, de 07 de septiembre de 2018 y notificada el 10 de septiembre de 2018 emitida Director General del SENAE en la que se confirma su antecedente, la Rectificación de tributos No. JRP1-2017-1280-D001.

B) La pretensión de la actora se circunscribió a que ª se declare con lugar, y por ende se deje sin efecto la rectificación de tributos No. JRP1-2017-0058-D001, y la resolución del reclamo administrativo 078-2018 signada con No. SENAE-DNJ-2018-0149-RE que declara sin lugar la impugnación administrativa¼ º

C) El SENAE en la contestación a la demanda, presenta reparos a las afirmaciones efectuadas por la actora en su acción, relacionadas con la violación constitucional al debido proceso en el control posterior, oponiendo como excepción previa la contenida en el numeral 3 del art. 153 del COGEP, esto es, la ilegitimidad de personería, excepción que es aceptada, en consideración a que: ª la resolución no fue emitida por el Director de Intervención, sea como delegado o como delegante por lo que en adelante solamente se contará con el Director General que es la autoridad delegante del acto impugnado, ello sin perjuicio de que el tribunal pueda revisar el contenido del acto administrativo que es antecedente de la resolución impugnada.º

D) Así las cosas en audiencia preliminar se fija el objeto de la controversia, el cual abarca la totalidad de la pretensión del actor, pues se concreta en ª Establecer si existe nulidad de la determinación y violación del derecho a la defensa al haberse notificado por la prensa la iniciación del procedimiento de determinación. Establecer si el SENAE actuó sin competencia al fijar un nuevo monto de IVA como consecuencia del ajuste del valor FOBº

6.3.2. Una vez configurada la Litis, en el acápite séptimo, denominado ªMotivaciónº, después de transcribir varias normas constitucionales y legales que abordan el acceso a la justicia, debido proceso, las presunciones de las que gozan los actos administrativos, la carga de la prueba y otros aspectos doctrinarios; el Tribunal de instancia en sentencia, sobre el primer punto controvertido se refiere a la transgresión del derecho a la defensa, debido a la forma que el SENAE efectúa la notificación con el inicio del control posterior (por la prensa); por lo que los jueces con base en los elementos de prueba practicados en la etapa de juicio, concluyen, con sustento en los arts. 105 y 106 del Código Tributario que: ªla notificación realizada por la Administración Aduanera sobre el inicio de control posterior mediante oficio Nro. JRP1-2017-0058-I001, por parte del mensajero Jhon Zambrano, no contienen claramente especificado bajo su responsabilidad personal la forma de notificación, por el contrario, este incierto, provocó que la Administración Aduanera, mediante Memorando Nro. SENAE DSG-2017-0739-M, de fecha 13 de abril de 2017, suscrita por Lcda. Agnes Alix Arreaga Alcivar, TECNICO DE ARCHIVO, (fs. 358 del tercer archivo del PDF de la Administración Tributaria) señala que: ªmucho agradeceré disponer a quien corresponda se remita al medio respectivo la información pertinente, con la finalidad se realice las notificaciones por la prensa por tres días distintos por un medio de prensa escrita en un periódico de mayor circulación nacional, durante los días 25, 26 y 27 de abril de 2017 (¼)º. (subrayado de esta Sala).

6.3.3. Bajo esta realidad procesal, atendiendo el contenido del numeral 2 del art. 107 y art. 109 del Código Tributario en concordancia con las condiciones previstas en el art. 111 ibídem, en la sentencia recurrida se establece que, el SENAE ªprocedió a notificar por la prensa solo para este caso específico, mientras que para otros actos del mismo contribuyente la Administración Aduanera, procedió a notificar en el domicilio tributario conforme quedó demostrado, por lo que el Tribunal considera que no se podría deducir que se trate de personas cuya individualidad o residencia sea imposible determinar, lo que quiere decir, que el actor no ha sido notificado legalmente con el INICIO DE CONTROL POSTERIOR, por lo que se violentó el debido proceso, el derecho a la defensa, conforme lo establece el literal a), b) del numeral 7 del Art. 76 de la Constitución de la Repúblicaº. (subrayado de esta Sala).

6.3.4. Solamente luego de que se declara que, se ha violado el derecho a la defensa del

contribuyente, en el numeral 7.14 el Tribunal de instancia señala que: ª En cuanto al segundo punto del objeto de la controversia, toda vez que se ha verificado que se ha violentado el debido proceso el tribunal no tiene necesidad de analizar el segundo punto.º Revisado el fallo se observa que, el asunto litigioso se concretó en dos puntos, y si bien, una vez que ha sido asumido y resuelto el primero, y evidencia la existencia de violaciones al debido proceso y derecho a la defensa de la importadora en el proceso de control posterior efectuado por el SENAE, se deja sin efecto la Resolución No. SENAE-DNJ-2018-0149-RE, de 10 de septiembre de 2018; implícitamente da atención a la integralidad de las pretensiones de la demanda, pues al haber sido expulsada del mundo jurídico la resolución objeto de impugnación jurisdiccional, no cabe pronunciamiento alguno sobre si el ª SENAE actuó sin competencia al fijar un nuevo monto de IVA como consecuencia del ajuste del valor FOBº (2do. objeto de controversia); y mucho menos con el efecto que pretende en su recurso de casación el SENAE, esto es, que ª si hubiese decidido sobre el punto que obvió tratar, hubiese existido otro resultadoº pues no existe ninguna explicación que nos lleve a esa extraña conclusión, ni encontramos de qué manera, al haberse violado un derecho constitucional, hubiese cambiado el efecto de nulidad, resolviendo si tiene o no competencia el SENAE para modificar el IVA en las importaciones.

6.3.5. En resumen, la afirmación del recurrente respecto a la falta de análisis del segundo punto de la controversia carece de sustento jurídico y resulta intrascendente, dada la consecuencia jurídica de la infracción cometida por el SENAE en el proceso de control posterior que afectó derechos constitucionales de la actora, punto sobre el cual no existe reparo alguno de la entidad aduanera, lo que permite advertir a esta Sala de Casación, la existencia de congruencia externa, esto es, entre lo pedido y lo resuelto, desvirtuando la omisión denunciada por la defensa técnica de la autoridad aduanera a efectos de que la sentencia deba ser casada, por lo que se rechaza el caso 3 del art. 268 del COGEP.

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,

7.2. Resuelve NO CASAR la sentencia dictada el 29 de mayo de 2019, las 10h29, dictada por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el cantón Guayaquil, dentro del juicio No. 09501-2018-00645.

7.3. Sin costas.

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

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

Resumen de fácil comprensión

En la sentencia no se observa que se configure el vicio de citra petita invocado por el recurrente, esto es en relación a la falta de pronunciamiento sobre el segundo punto de la controversia, decisión que resultaría intrascendente.

GUSTAVO ADOLFO DURANGO VELA
JUEZ NACIONAL (PONENTE)

MORALES ORDÓÑEZ GILDA ROSANA
JUEZA NACIONAL

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

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

Mgs. Jaqueline Vargas Camacho
DIRECTORA (E)

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

www.registroficial.gob.ec

JL/FA

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

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

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