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 615, R 616, R 617

Año II - Nº 387 - 56 páginas
Quito, miércoles 28 de octubre de 2026

FUNCIÓN JUDICIAL

271502908-DFE

Juicio No. 17510-2022-00092 RESOLUCION 615-2025

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 10 de septiembre del 2025, las 12h49. **VISTOS**: El Tribunal de la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, conformado por los jueces nacionales: doctora Rosana Morales Ordóñez (ponente), doctor Gustavo Durango Vela (E) y doctor Diego Patricio Gordillo Cevallos (E), dictan la siguiente sentencia dentro de la causa No. 17510-2022-00092.

1. Antecedentes procesales

1.1. En el caso puesto en nuestro conocimiento, el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el Distrito Metropolitano de Quito, provincia de Pichincha, estableció el siguiente objeto de la controversia: ªDilucidar sobre la legitimidad de la liquidación de pago nro. 17202106501390258 por diferencias en las declaraciones de Impuesto al Valor Agregado de los meses de octubre, noviembre y diciembre del ejercicio fiscal 2015, emitida por el Director Zonal 9 del Servicio de Rentas Internas en contra de la empresa COMERCIALIZADORA ESTRATEGIAS COMERCIALES EXTERIORES PLANCOMMERCE S.A. Para este efecto se examinará si el valor de cincuenta y seis mil ochocientos sesenta y cinco dólares con cincuenta y ocho centavos (USD 56.865,58) impugnado por la accionante se encuentra o no justificado, en base a las pruebas y argumentos presentados por las partesº.

1.2. En la sentencia recurrida se resolvió aceptar la demanda presentada por la compañía COMERCIALIZADORA ESTRATEGIAS COMERCIALES EXTERIORES PLANCOMMERCE S.A., modificar la Liquidación de pago No. 17202106501390258 por diferencias en las declaraciones de Impuesto al Valor Agregado de los meses de octubre, noviembre y diciembre del ejercicio fiscal 2015, conforme se ha dispuesto en el numeral 8.12 de la sentencia.

1.3. El Servicio de Rentas Internas, interpone recurso de casación contra la sentencia de 20 de

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

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

septiembre del 2023, a las 12h38, expedida por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el Distrito Metropolitano de Quito, provincia de Pichincha; dentro del juicio No. 17510-2022-00092, argumentando el caso 5 del art. 268 del ª COGEPº .

1.4. Mediante auto de 15 de enero del 2025, a las 10h07, el doctor Juan Francisco Martínez Castillo, 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, por errónea interpretación del artículo 89 del Código Tributario.

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 17510-2022-00092, efectuado por la Presidencia de la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, el 7 de marzo del 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 9 de septiembre de 2025 a las 11h00.

4. Fundamentación del recurso de casación

4.1. El casacionista en la fundamentación del recurso señala que, se evidencia una errónea interpretación del art. 89 del Código Tributario y resulta violatoria a la aplicación de derechos reflejada en la parte dispositiva. Que el Tribunal le da un alcance que no le corresponde reflejado en algunos apartados de la sentencia. Que se detallan los considerandos 8.7, 8.8, y 8.11. Que la errónea interpretación se refleja al momento en el que considera que la aplicación del art. 89 del Código Tributario por parte de la Administración Tributaria dentro de un procedimiento de determinación se lo hace de forma parcial o a conveniencia cuando en realidad, la aplicación del mencionado artículo por parte del SRI se lo hizo en torno a la literalidad que prevé la norma y por el contrario, el Tribunal justifica la transgresión de la norma en forma de desidia y falta de prolijidad del sujeto pasivo al presentar sus declaraciones y ejercer su derecho a la defensa en sede administrativa, para considerar la existencia de crédito tributario. Que para el Tribunal A quo, el art. 89 del Código Tributario puede ser interpretado a conveniencia de una u otra parte, cuando en realidad, dicho artículo caracteriza a la declaración efectuada por el sujeto pasivo y no lo hace en forma facultativa, en virtud de que indica la forma en que se realiza la determinación por el sujeto pasivo indicando expresamente que la misma se realizará mediante la respectiva declaración, la misma que es, definitiva y vinculante. Que considerar lo contrario, en flagrante transgresión de la norma, llevaría a que en todos los casos, los contribuyentes declaren cualquier valor en sus declaraciones o peor aún, valores en cero y que, cuando la Administración Tributaria, realice determinaciones sobre la base de lo declarado, resulte que se estaría actuando a conveniencia de la Administración Tributaria, esto sumado al hecho cierto y no controvertido de que, en todo momento se garantizó el derecho a la defensa y contradicción haciendo conocer a PLANCOMMERCE de las diferencias detectadas a fin de que realice las correspondientes declaraciones sustitutivas o justifique las mismas, sin embargo, pese a las

insistencias, el sujeto pasivo no compareció al procedimiento administrativo por lo que, la Administración Tributaria procedió a emitir la correspondiente Liquidación de Pago. Que el Tribunal señala que ª Así las cosas, este Tribunal considera que la desidia, por decir lo menos, del sujeto pasivo al momento de presentar sus declaraciones de IVA por los meses de octubre a diciembre del ejercicio fiscal 2015 y su falta de prolijidad en el ejercicio de su derecho a la defensa en sede administrativa, no es motivo suficiente para establecer en su contra obligaciones tributarias que pueden resultar exorbitantesº, que al respecto se evidencia que, a pesar de la existencia de norma expresa que caracteriza a las declaraciones y sus efectos, el Tribunal concede a las declaraciones de PLANCOMMERCE una interpretación que no corresponde a la norma ya que lejos de determinar el carácter vinculante y definitivo de la declaración conforme a lo establecido por la norma expresa, justifica que lo declarado por la compañía corresponde a desidia y falta de prolijidad de la misma interpretando lo que establece la norma como si la misma indicara que las características de las declaraciones fueran facultativas o discrecionales dependiendo de las particularidades del caso. Que es evidente que se interpreta de manera errónea el art. 89 del Código Tributario. Que la interpretación que el Tribunal debió haber realizado en irrestricto apego al sentido de lo que establece la norma es decir, considerar que las declaraciones de IVA correspondientes a los meses de octubre, noviembre y diciembre 2015 y la información ahí consignada es definitiva y vinculante para el sujeto pasivo considerando que, no presentó declaraciones sustitutivas. Que si se hubiera interpretado correctamente la norma, se habría rechazado la demanda y ratificado la legalidad y legitimidad de la Liquidación de Pago impugnada. Que si el Tribunal hubiera interpretado la norma de una manera correcta habría determinado que, la declaración impositiva como tal, posee el carácter de vinculante y definitivo para la persona natural o jurídica que la realice, es decir que debe constituirse como el fiel reflejo de la contabilidad. Que en este sentido, mal podría una compañía tomar en cuenta como deducibles a erogaciones que no se encuentren consignadas en la respectiva declaración impositiva, criterio aplicable también para el crédito tributario ya que, si este no figura como declarado no puede ser utilizado. Que por lo expuesto solicita que se case la sentencia y se expida en su lugar la sentencia que corresponda.

4.2. La compañía COMERCIALIZADORA ESTRATEGIAS COMERCIALES EXTERIORES PLANCOMMERCE S.A., en su contestación al recurso de casación señala: Que el litigio gira en torno a una diferencia con la cual la compañía no se encontraba de

acuerdo, correspondiente al IVA compras que no fue considerado por el SRI al emitir la Liquidación de Pago. Que es decir, no hubo discusión normativa al respecto sino fáctica, de la siguiente forma: ª se consideró o no el IVA como agente de percepción en la Liquidación de Pago?º, siendo por tanto una discusión probatoria, la cual no es permitida en casación. Que en el numeral 7.2.1.2, de la sentencia se recoge los resultados del informe pericial. Que luego de un análisis de ambos informes periciales presentados en el proceso, el Tribunal concluye ª 8.7. En el presente análisis, se vislumbra a través del informe pericial de la Dra. Leslie Tejada, que la empresa actora efectuó compras con derecho a crédito tributario que no fueron consideradas dentro de las declaraciones fiscalizadas por la administración tributariaº. Que ha quedado probado ante el tribunal de instancia, el hecho de que la Liquidación de Pago no contempló los referidos valores. Que en la sentencia, en el numeral 8.7, 2do párrafo, se pronuncia respecto del informe pericial del perito Montenegro, señalando que dicho informe no contradice el informe pericial de la Ing. Tejada, sino que se limita a ratificar el contenido de la Liquidación de Pago. Que por tanto, a pesar de la falta de prolijidad del contribuyente en sede administrativa, la compañía no pierde el derecho al crédito tributario, y por esta razón, el Tribunal acepta la demanda planteada. Que para la compañía queda sumamente claro que la pretensión del SRI es que se vuelvan a revisar los informes periciales planteados y se les dé una nueva interpretación que no cabe al tenor del art. 270 del COGEP, 4to inciso. Que se detalla el considerando 8.8. Que lo que se determina en el mencionado considerando obedece al hecho de que la falta que el contribuyente cometió, y que ha sido aceptada, no tiene como efecto jurídico la pérdida de derechos, tales como el derecho a crédito tributario del IVA de los períodos en cuestión. Que el fiel cumplimiento de las obligaciones no le otorga al contribuyente derechos no conferidos por la ley, las faltas que este cometa no tienen la fuerza jurídica para enervar derechos otorgados de conformidad con la normativa. Que en este caso nos referimos al derecho a crédito tributario conferido por el art. 66 de la Ley de Régimen Tributario Interno, que le fue negado en la Liquidación de Pago. Que el derecho a crédito tributario del art. 66 de la Ley de Régimen Tributario Interno no se pierde por causa de errores en las declaraciones, más aún cuando el Servicio de Rentas Internas ejerció su facultad determinadora de forma oportuna. Que con lo señalado en el considerando 8.4 queda en evidencia la falta de la Administración Tributaria en no considerar al momento de la determinación del IVA, las compras de la parte actora para los períodos en cuestión. Que no se encuentra en discusión el hecho de que las declaraciones sean definitivas y vinculantes al

tenor del art. 89 del Código Tributario, pero estas pueden ser modificadas por la Administración Tributaria cuando ejerce su facultad determinadora, para lo cual debe considerar todo el ordenamiento jurídico aplicable (interpretación sistemática) y no una norma de forma aislada, que así lo ratifica la sentencia recurrida en el tercer párrafo del numeral 8.7 de la sentencia. Que considerar que ha existido una errónea interpretación del art. 89 del Código Tributario por haberse reconocido en sentencia el derecho a crédito tributario del art. 66 de la Ley de Régimen Tributario Interno, constituiría una interpretación extensiva del art. 89 al conferirsele una fuerza jurídica que no tiene, consistente en enervar el derecho a crédito tributario contenido en el art. 66. Que se detalla el considerando 8.11 de la sentencia. Que por lo expuesto el recurso de casación debe ser rechazado.

5. Problema jurídico

Determinar si la sentencia objeto del recurso de casación, incurre en el siguiente vicio: Errónea interpretación del art. 89 del Código Tributario, 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 En lo referente a la errónea interpretación Luis Armando Tolosa Villabona, 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 asunto, pero en sentido diverso, por lo tanto, yerra en el enfoque verdadero de ella, en su espíritu y alcances. Hay entonces

insuficiencia del juicio o exceso al formularlo. El sentenciador acierta en la norma pero falla en su verdadero significado, alejándose de su espíritu y finalidad.º (Tolosa Villabona, Luis Armando, Teoría y Técnica de la Casación, 2008, Bogotá - Colombia, Ediciones Doctrina y Ley Ltda. pág. 361).

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

CÓDIGO TRIBUTARIO.

> ª Art. 89.- Determinación por el sujeto pasivo.- La determinación por el sujeto pasivo se efectuará mediante la correspondiente declaración que se presentará en el tiempo, en la forma y con los requisitos que la ley o los reglamentos exijan, una vez que se configure el hecho generador del tributo respectivo. La declaración así efectuada, es definitiva y vinculante para el sujeto pasivo, pero se podrá rectificar los errores de hecho o de cálculo en que se hubiere incurrido, dentro del año siguiente a la presentación de la declaración, siempre que con anterioridad no se hubiere establecido y notificado el error por la administraciónº.

6.3. El invocar el caso 5 del art. 268 del COGEP, no se puede volver a analizar las pruebas ya presentadas y valoradas; de ahí que, la función de la Sala de Casación se limita a verificar que sobre tales hechos probados y reales, el juzgador haya aplicado correctamente las normas legales que corresponde.

6.4 El Tribunal en la sentencia analiza lo siguiente:

ª OCTAVO: CONCLUSIONES DEL TRIBUNAL. 8.1 Se tiene como hechos no controvertidos los siguientes:

(i) La empresa no presentó declaraciones sustitutivas ni pruebas de descargo en la etapa de determinación tributaria, dentro del término de veinte días después de haber sido notificada con la comunicación de diferencias nro. DZ9-GPNOCD21-00000020-M.

(ii) La empresa durante los periodos de octubre, noviembre y diciembre de 2015, efectuó

ventas gravadas con IVA 12% por el valor de USD 1.199.199,44, lo cual generó un monto de IVA no declarado por USD 143.903,93.

(ii) En la determinación efectuada por la Dirección Zonal 9 del SRI, no se consideró ningún valor de crédito tributario por el IVA generado en adquisiciones efectuadas por la accionante durante los periodos examinados.

8.2. Para la resolución de este caso se considera, en primer lugar, que el art. 66 de la LRTI vigente dentro de los periodos examinados, en su parte pertinente establece que los sujetos pasivos del IVA, que se dediquen a la comercialización de bienes para el mercado interno gravados con tarifa doce por ciento (12%), tendrán derecho al crédito tributario por la totalidad del IVA, pagado en las adquisiciones locales o importaciones de los bienes que pasen a formar parte de su activo fijo; o de los bienes, de las materias primas o insumos y de los servicios necesarios para la producción y comercialización de dichos bienes y servicios.

8.3. En concordancia con la norma legal, el art. 153 del RLRTI aplicable, señala que para ejercer el derecho al crédito tributario por las importaciones o adquisiciones locales de bienes, materias primas, insumos o servicios, establecidos en la LRTI, serán válidos exclusivamente los documentos aduaneros de importación y demás comprobantes de venta recibidos en las operaciones de importación con su respectivo comprobante de pago del impuesto y aquellos comprobantes de venta expresamente autorizados para el efecto por el Reglamento de Comprobantes de Venta y de Retención, en los cuales conste por separado el valor del IVA y que se refieran a costos y gastos que de acuerdo con la LRTI son deducibles hasta por los límites establecidos para el efecto en dicha ley.

8.4. De las citadas disposiciones se desprende que el ordenamiento jurídico reconoce expresamente el derecho de los proveedores de bienes y servicios gravados con tarifa de IVA 12% a beneficiarse del crédito tributario correspondiente al IVA pagado en adquisiciones de bienes y servicios. Subrayamos que dentro de la liquidación impugnada no se hace ningún análisis sobre las compras efectuadas por PLANCOMMERCE, en los periodos examinados.

8.5. En este contexto es importante considerar que, de acuerdo con el art. 68 del Código Tributario, el objetivo de la determinación tributaria es establecer, en cada caso particular, la existencia del hecho generador, el sujeto obligado, la base imponible y la cuantía del tributo.

Acorde con esta disposición el art. 68 de la LRTI aplicable a los periodos examinados, al referirse a la liquidación del IVA, dice: ª Los sujetos pasivos del IVA obligados a presentar declaración efectuarán la correspondiente liquidación del impuesto sobre el valor total de las operaciones gravadas. Del impuesto liquidado se deducirá el valor del crédito tributario de que trata el artículo 66 de esta Ley.º (La negrilla es añadida).

8.6. En la especie, resulta comprensible, a prima facie, que los resultados de la determinación tributaria efectuada a través de la liquidación de pago impugnada, se hayan originado en gran medida por la falta de atención de la parte actora, tanto al oficio persuasivo nro. DZ9-GPNCPEC21-00000069-M, como a la comunicación de diferencias nro. DZ9-GPNOCDC21-00000020-M, situación que no es un hecho controvertido y que no se puede soslayar.

Sin embargo, dentro del caso sub examine resulta contrario a la lógica, simplemente asumir que una empresa cuya actividad económica es la ª venta al por mayor de otros productos diversos para el consumidorº, que en su declaración de Impuesto a la Renta del ejercicio fiscal 2015, estableció ingresos por ventas netas locales de bienes gravadas con tarifa 12% de IVA, por el valor de USD 1.199.199,44, no haya efectuado adquisiciones con derecho a crédito tributario dentro del periodo examinado.

8.7. En el presente análisis, se vislumbra a través del informe pericial de la Dra. Leslie Tejada, que la empresa actora efectuó compras con derecho a crédito tributario que no fueron consideradas dentro de las declaraciones fiscalizadas por la administración tributaria.

Es importante mencionar que dentro de este proceso, el SRI no efectuó observaciones de carácter técnico respecto del informe pericial de la Dra. Tejada, toda vez que las alegaciones de la autoridad demandada y el contenido del informe pericial presentado por el Ing. David Montenegro, se centran en ratificar el contenido de la liquidación de pago nro.

17202106501390258, y defender el argumento de que la declaración presentada por la empresa actora tiene efecto vinculante conforme lo prevé el art. 89 del Código Tributario, por lo que sostienen que si la empresa no declaró el valor correspondiente al crédito tributario en su momento, no es procedente que lo pretenda reclamar a través de su acción judicial.

Frente a este argumento del SRI, es importante considerar que el efecto vinculante de la declaración tributaria establecido en el art. 89 del Código Tributario, no puede ser apreciado de forma parcial o a conveniencia de la administración tributaria dentro de un procedimiento de determinación, más aún cuando la propia entidad fiscalizadora ha establecido que, las declaraciones presentadas por PLANCOMMERCE en los periodos examinados, de ninguna manera se ajustan a las transacciones efectivamente realizadas por dicha empresa.

8.8. Así las cosas, este Tribunal considera que la desidia, por decir lo menos, del sujeto pasivo al momento de presentar sus declaraciones de IVA por los meses de octubre a diciembre del ejercicio fiscal 2015 y su falta de prolijidad en el ejercicio de su derecho a la defensa en sede administrativa, no es motivo suficiente para establecer en su contra obligaciones tributarias que pueden resultar exorbitantes, y consecuentemente violatorias de los principios de proporcionalidad y capacidad contributiva, por no haberse considerado su derecho a crédito tributario por las adquisiciones efectuadas dentro de los periodos auditados.

8.9. Se debe tener presente que, tanto los procesos de verificación a través de las liquidaciones de pago, como las demás tareas de determinación tributaria, constituyen actividad reglada de la administración tributaria, regulada principalmente, dentro del caso examinado por los arts. 68, 87, 90, 91 y 92 del Código Tributario; 107 A ± 107 C de la LRTI, y 272 ± 277 del RLRTI, cuyas disposiciones interpretadas a la luz de los principios fundamentales de la tributación, constituyen verdaderos límites para su ejercicio arbitrario, toda vez que el SRI cuenta con las herramientas legales necesarias para efectuar un examen objetivo y respetuoso de dichos preceptos esenciales, en de los casos sometidos a su análisis.

De esta manera, resulta pertinente mencionar que la información concerniente a las adquisiciones realizadas por la empresa PLANCOMMERCE dentro de los periodos

examinados, reposa en las bases de datos del SRI, por lo que bien pudieron ser consideradas para efectuar la determinación materia de la controversia.

8.10. Así tenemos que el principio de proporcionalidad de manera general ª exige el equilibrio y ponderación entre potestades y fines; requiriendo que los fines perseguidos se consigan en las condiciones más favorables y con las menores cargas y sacrificios posibles para los administrados.º

Específicamente en materia tributaria este principio implica que la fijación de contribuciones concretas a los sujetos pasivos sea ª en proporción a sus singulares manifestaciones de capacidad contributiva, ya que lo deseado es que el aporte no resulte desproporcionado en relación a ella.º (La negrilla es añadida).

El principio de capacidad contributiva, se deriva a su vez de los principios fundamentales de no confiscatoriedad, igualdad y proporcionalidad. Conforme lo explica Jorge Bravo Cucci: ª parte del respeto al derecho de propiedad que debe tener el sujeto que detenta la competencia tributaria, y pretende constituirse en un límite a su ejercicio desproporcionado.º

Los principios antes referidos son reconocidos en el ordenamiento jurídico nacional, principalmente en el art. 5 del Código Tributario, en armonía con los arts. 300 y 323 de la CRE.

8.11. Sobre la base de lo expuesto, el Tribunal concluye que la determinación del IVA basada exclusivamente en las ventas y retenciones, sin considerar el IVA generado en las adquisiciones efectuadas por la empresa actora dentro de los periodos examinados, no constituye una situación idónea para reflejar la capacidad contributiva del sujeto pasivo, ya que no se está considerando su derecho a crédito tributario.

La falta de un análisis del IVA generado en las adquisiciones de la empresa actora resta legitimidad a la resolución impugnada (¼).

8.12. En este orden de ideas, resulta pertinente mencionar que PLANCOMMERCE, en su demanda, aceptó parcialmente los resultados de la determinación efectuada a través de la liquidación de pago nro. 17202106501390258, y que dentro de este proceso judicial ha demostrado tener derecho a crédito tributario por adquisiciones realizadas dentro de los periodos comprendidos entre octubre y diciembre de 2015, conforme se desprende de la prueba pericial presentada, cuyo análisis consta en líneas anteriores.

Así las cosas, con la finalidad de dar cumplimiento a lo ordenado en el art. 169 de la Constitución de la República, que establece que el sistema procesal es un medio para la realización de la justicia, se ordena que la administración Tributaria con base en las conclusiones del informe pericial presentado por la Dra. Leslie Tejada, reliquide los valores de IVA que debe ser pagados por PLANCOMMERCE.

Sobre el saldo resultante a favor del fisco se aplicarán el recargo y los intereses que correspondanº. (El subrayado es de esta Sala de Casación).

6.4 De lo expuesto constan como hechos probados y hechos no controvertidos los siguiente: i) Que la empresa presentó sus declaraciones de IVA de los meses de octubre a diciembre 2015 (inclusive), con valores en cero; ii) Que la empresa no presentó declaraciones sustitutivas ni pruebas de descargo en la etapa de determinación tributaria, dentro del término de veinte días después de haber sido notificada con la comunicación de diferencias nro. DZ9-GPNOCD21-00000020-M; iii) Que la empresa durante los periodos de octubre, noviembre y diciembre de 2015, efectuó ventas gravadas con IVA 12% por el valor de USD 1.199.199,44, que se reflejan en su declaración de Impuesto a la Renta; iv) Que en la determinación efectuada por la Dirección Zonal 9 del SRI, sobre las declaraciones presentadas por IVA octubre, noviembre y diciembre 2015, no se consideró ningún valor de crédito tributario por el IVA generado en adquisiciones efectuadas por la accionante durante los periodos examinados; v) Que se vislumbra a través del informe pericial de la Dra. Leslie Tejada, que la empresa actora efectuó compras que no fueron consideradas dentro de las declaraciones presentadas por el sujeto pasivo y fiscalizadas por la administración tributaria.

6.5 Ahora bien, bajo esos hechos probados es necesario dejar sentado que es obligación del sujeto pasivo presentar su declaración mensual de Impuesto al Valor Agregado en el tiempo y forma previstos en el ordenamiento jurídico, y que, dicha declaración debe ser el reflejo de su contabilidad, así lo mandan las normas tributarias (.....). También es verdad que el art. 89 del Código Tributario establece de manera expresa que la declaración así presentada ª es definitiva y vinculante para el sujeto pasivo, pero se podrá rectificar los errores de hecho o de cálculo en que se hubiere incurrido, dentro del año siguiente a la presentación de la declaración, siempre que con anterioridad no se hubiere establecido y notificado el error por la administraciónº.

De los hechos probados y no controvertidos se tiene que el sujeto pasivo presentó su declaración de IVA por los meses de octubre, noviembre y diciembre de 2015, con valores en cero; que en la declaración de impuesto a la renta del ejercicio 2015 consignó valores correspondientes a ventas gravadas con IVA 12% por el valor de USD 1.199.199,44 por los meses de octubre, noviembre y diciembre 2015, que se le notificó con una Comunicación de Diferencias para que justifique o presente sustitutiva sobre las casillas 401 ventas locales (excluye activos fijos) gravadas con tarifa cero; 411 ventas locales netas (excluye activos fijos) gravadas tarifa diferente a cero; 421 impuesto ventas locales netas (excluye activos fijos) gravadas tarifa diferente de cero; y, 609 retenciones en la fuente de IVA que le han sido efectuadas en el mes actual, respecto de sus declaraciones de IVA, sin embargo no presentó declaración sustitutiva ni pruebas de descargo, asimismo no se evidencia como hecho probado o no controvertido que el recurrente hubiere rectificado errores de hecho o de cálculo en su declaración, dentro del año legal para el efecto; tampoco consta como hecho probado que se estuviere discutiendo la declaración de Impuesto a la Renta o que ésta haya originado la determinación realizada por el SRI; que del peritaje de la parte actora se desprende que el actor efectuó compras con derecho a crédito tributario que no fueron consideradas dentro de las declaraciones presentadas por el sujeto pasivo, y que, en las liquidaciones efectuadas, no se consideró ningún valor de crédito tributario por IVA de dichos períodos.

Es pertinente señalar que cada impuesto tiene sus propias reglas y tratamiento tributario independiente, y, la Administración Tributaria en aplicación de su facultad reglada puede

hacer uso de cualquiera de sus facultades, en acatamiento estricto de la normativa tributaria vigente, según sea el caso, es decir el ejercicio de la facultad determinadora debe responder al análisis de los hechos frente al ordenamiento jurídico que regula cada tributo, a fin de evitar posibles confusiones.

Es importante recordar en este contexto, que la determinación tributaria es un conjunto de actos reglados llamado a establecer la base imponible y la cuantía del tributo, así lo establece el art. 68 del Código Tributario, lo cual implica que ningún acto de determinación puede quedar a la mera discrecionalidad de la administración tributaria, así, en el caso, se trata de Impuesto al Valor Agregado, y por ello dentro de los hechos analizados por los juzgadores de instancia se encuentran las declaraciones de IVA, sobre las cuales se emite Comunicación de Diferencias y finalmente una Liquidación de Pago.

Nótese que si bien el sujeto pasivo presenta las declaraciones de IVA por los meses de octubre, noviembre y diciembre, las presenta en cero, siendo esto su exclusiva responsabilidad y, originando este comportamiento, la activación de la Administración Tributaria, al encontrar diferencias en esas declaraciones lo que generó el inicio de un proceso con la notificación de una Comunicación de Diferencias requiriendo exclusivamente la justificación de ciertos casilleros de las declaraciones de IVA.

Al no justificar aquello ni presentar declaraciones sustitutivas, la Administración Tributaria expide la Liquidación de Diferencias en la que constan justamente los casilleros que fueron solicitados.

En este proceso tributario es menester destacar que, la Administración no se encuentra revisando la declaración de Impuesto a la Renta, únicamente las declaraciones de IVA de los períodos señalados, y sobre aquello versa la impugnación de la parte accionante en sede judicial, aunque al hacerlo, se fundamenta en elementos que no fueron siquiera objeto de análisis en sede administrativa.

6.6 Ahora bien, partiendo de los hechos probados y aquellos no controvertidos, se verifica

que si los juzgadores de instancia hubieran entendido el art. 89 del Código Tributario en su único sentido, sin disminuir su alcance, esto es, que la declaración es definitiva y vinculante para el sujeto pasivo, y,considerando que en la especie el accionante no corrigió sus declaraciones (art. 89 CT), ni presentó justificación o declaración sustitutiva como lo requirió la Comunicación de diferencias No. DZ9-GPNOCD21-00000020-M, entonces hubiesen llegado a concluir que, visto que las declaraciones presentadas por IVA de los meses de octubre, noviembre y diciembre, fueron en cero, no habiendo sufrido modificación alguna, ni justificación del sujeto pasivo, le es aplicable el principio jurídico de que nadie puede aprovecharse de su propio descuido, culpa o negligencia de no presentar los descargos o haber innovado su declaración en el tiempo y forma que la ley lo habilita; por tanto que, la Liquidación de Diferencias emitida luego del debido proceso reglado, sobre dichas declaraciones, fue la adecuada en cumplimiento de las normas que regulan dicha actuación administrativa,

En este orden de ideas,es de reflexionar que si bien esta Sala en su línea jurisprudencial ha sido enfática en señalar que el derecho a la defensa y derecho de actuar pruebas no se agota ni precluye en sede administrativa, el presente caso difiere pues, el pretender introducir en sede judicial elementos que nunca fueron abordados, analizados, ni alegados en etapa administrativa, es desnaturalizar las figuras tributarias en desmedro de la seguridad jurídica y la certeza que debe existir en un Estado de Derecho visto que, los cargos y pretensiones del recurrente ante los jueces de única instancia no responden a reproches a un control de legalidad de la actuación del sujeto activo, sino más bien a la viabilidad jurídica de que en sede contenciosa se le reconozcan compras/crédito tributario que no fueron declaradas y que tampoco han sido parte de la auditoría efectuada, es decir sobre hechos que nunca fueron cuestionados por la administración tributaria, lo cual a todas luces resulta carente de asidero jurídico, pues se induce al juzgador a dirimir asuntos que nunca fueron controvertidos en sede administrativa, ni formaron parte de la relación jurídico tributaria derivada del ejercicio de la facultad determinadora.

6.7 En virtud del análisis que antecede se configura el vicio de errónea interpretación del art. 89 del Código Tributario, al amparo del caso 5 del art. 268 del COGEP, siendo este

trascendente para el caso, incidiendo en la decisión del fallo recurrido, por lo que se expide sentencia de mérito en los términos ya analizados en el numeral 6.6. que antecede.

7. Resolución

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. Casar la sentencia de 20 de septiembre del 2023, a las 12h38, expedida por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el Distrito Metropolitano de Quito, provincia de Pichincha; dentro del juicio No. 17510-2022-00092 y por lo tanto rechazar la demanda presentada por PLANCOMMERCE en contra de la Liquidación de Pago No. 17202106501390258.

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

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

7.5. Sin costas.

7.6 Notifíquese, publíquese y devuélvase al Tribunal de origen

Resolución de fácil comprensión

Se configura el vicio de errónea interpretación del art. 89 del Código Tributario, al amparo del caso 5 del art. 268 del COGEP, y en virtud de los hechos no controvertidos y probados, se casa la sentencia.

MORALES ORDÓÑEZ GILDA ROSANA
JUEZA NACIONAL (PONENTE)

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

GUSTAVO ADOLFO DURANGO VELA
JUEZ NACIONAL

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

FUNCIÓN JUDICIAL

271505007-DFE

Juicio No. 13802-2019-00181 RESOLUCION 616-2025

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 10 de septiembre del 2025, las 13h04. **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 Gordillo Cevallos (E), dicta la siguiente sentencia dentro de la causa No. 13802-2019-00181.

1. Antecedentes procesales

1.1. En el caso puesto en nuestro conocimiento, la compañía ISABA S.A., presentó demanda en contra de la Liquidación de pago No. 13201906500260180, del 27 de febrero del 2019, suscrita por la Directora Zonal 4 del Servicio de rentas Internas, mediante la cual establece diferencias en las declaraciones del Impuesto al Valor Agregado del ejercicio fiscal 2013.

El Tribunal Distrital de lo Contencioso Administrativo y Tributario con sede en el cantón Portoviejo, provincia de Manabí, estableció el siguiente objeto de la controversia: ª Determinar si procede o no dejar sin efecto legal la Liquidación de pago No. 13201906500260180 por diferencias en la declaración del Impuesto al Valor Agregado del ejercicio fiscal 2013, dictado el 27 de febrero del 2019 y notificado el mismo día, suscrita por la Directora Zonal 4 del Servicio de rentas Internas en contra de la Compañía ISABA S.A., representada legalmente por Gonzalo Enrique Barona Escobarº.

1.2. En la sentencia recurrida se resuelve declarar sin lugar la demanda presentada por la compañía ISABA S.A.; y, en consecuencia se confirma el acto administrativo impugnado.

1.3 La compañía ISABA S.A., interpone recurso de casación contra la sentencia de 4 de marzo del 2022, a las 15h54, expedida por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Administrativo y Tributario con sede en el cantón Portoviejo, provincia de Manabí; dentro del juicio No. 13802-2019-00181, argumentando el caso 5 del art. 268 del ª COGEPº.

1.4. Mediante auto de 17 de marzo de 2025, a las 12h06, el doctor Juan Francisco Martínez Castillo, Conjuez Nacional de la Corte Nacional de Justicia, admitió el recurso de casación interpuesto por el caso 5 del art. 268 del COGEP, por falta de aplicación del art. 94 numeral 1 del Código Tributario; y

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

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

en errónea interpretación del art. 94 numeral 2 del Código Tributario.

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 13802-2019-00181, efectuado por la Presidencia de la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, el 14 de mayo del 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 9 de septiembre de 2025 a las 14h45.

4. Fundamentación del recurso de casación

4.1. El casacionista en la fundamentación del recurso detalla el considerando 8, numerales tercero,

cuarto y quinto; y, establece que el Tribunal emplea como elemento y circunstancia determinante para sustentar la interpretación del art. 94 numeral 2 del Código Tributario, el hecho de haberse mantenido por parte del actor, transacciones con proveedores catalogados como ªInexistentes o Fantasmasº por lo que se basa en ese hecho y en la disposición interpretativa del art. 94 del Código Tributario, contemplada en el art. 61 de la Ley Orgánica para el Fomento Productivo, Atracción de inversiones, generación de empleo y estabilidad y equilibrio fiscal, publicada el 21 de agosto del 2018. Esto a todas luces configura un error en la forma en que debe interpretarse la norma y su alcance, pues si bien es cierto que la norma interpretativa se entiende incorporada a la norma que interpreta, no es menos cierto que por efectos de temporalidad, las repercusiones de la clasificación o categorización como fantasmas de los proveedores debe regir a partir de la fecha en que se les otorga esas calidades, y no aplicar el castigo por su categorización de fantasmas, sobre períodos fiscales anteriores a la clasificación mencionada. Que interpretar el art. 94.2 de la manera en que lo hace el Tribunal en el numeral 3,4 y 5 de la sentencia, resulta erróneo e impropio, pues la característica de declarar en todo o en parte fijada en el numeral 2 del art. 94 debería atenderse desde el momento en que se cataloga como fantasma al proveedor no antes. Que se detalla el considerando noveno y sus numerales. Que erróneamente interpreta el Tribunal, que la facultad determinadora de tributos se extiende a 6 años por la mera diferencia numérica entre lo declarado y lo detectado en el proceso de control tributario, no previniendo que la diferencia numérica configura únicamente la tesis de ªdeclaración inexactaº mas no de ªdeclaración incompletaº pues para arribar a la ªCerteza jurídicaº de encontrarnos ante una declaración incompleta, deben concurrir otros elementos como ocultamiento de una renta o fuente de ingreso. Que detalla el considerando Séptimo. Que queda claramente expuesto el enfoque y la errónea interpretación que da el tribunal para soportar la aplicación del art. 94 numeral 2 del Código Tributario, más aún cuando la misma Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia ya en otros fallos se ha pronunciado sobre los escenarios que deben concurrir para poder ampliar los plazos de caducidad aplicando el numeral 2 del art. 94 del Código Tributario, como en la sentencia 13802-2021-00509; 17510-2019- 00096; 09501-2019-00299. Que la interpretación que debió darse a la norma es que, la existencia de ªCOMPRASº SIN HECHO ECONÓMICO convierten dicho rubro en no deducible; así por el contrario el ocultamiento de ingresos gravable de renta (entendiendo la no declaración de una fuente de renta) amplía los plazos de caducidad de 3 a 6 años (esto en aplicación del artículo 94 #2 del Código Tributario).- Sobre el vicio de falta de aplicación del art. 94.1 del Código Tributario. Que el Tribunal en la emisión de la sentencia debió aplicar el art. 94 numeral 1 del Código Tributario, pues conforme se desprende de los hechos sometidos a su conocimiento, queda claro que la discusión se centró en lo concerniente a si operó o no la caducidad de la facultad determinadora de tributos. Que se detalla el considerando Noveno. Que al centrarse la discusión sobre una posible caducidad de la facultad determinadora de tributos y al

avizorarse que las diferencias radican únicamente en los costos y gastos, debió el juzgador plural dimensionar que jamás se podría estar ante una declaración incompleta (esto por efecto mismo del origen de las diferencias numéricas) por ende, era indispensable en la sentencia, atender y aplicar el numeral 1 del art. 94, que data el plazo para que opere la caducidad de la facultad determinadora de tributos ante declaraciones completas pero inexactas. Que más aún si en el presente caso no aparece como hecho probado la existencia material de compras fantasmas. Que producto de la falta de aplicación de la norma de derecho sustantivo (art. 94.1) el Tribunal, sentencia y niega la demanda obviando que a la fecha en que se inician los actos de control tributario por parte del SRI, ya había caducado la facultad determinadora de tributos que tenía la administración tributaria para poder ejercitarla. Que en la sentencia queda claro y advertido al Tribunal que no hubo ingresos adicionales gravados de renta, más aún si el tema en cuestión radica en diferencias en el IVA con cargo a los meses de enero a diciembre del ejercicio fiscal 2013. Por lo expuesto solicita que se corrijan los errores de derecho en los cuales incurrió el Tribunal y se case la sentencia.

4.2. La Administración Tributaria, en la contestación al recurso de casación señala: Sobre la errónea interpretación del art. 94.2 del Código Tributario. Que fundamenta el vicio supuestamente incurrido por el Tribunal que dictó el fallo recurrido, cuando este interpreta erróneamente que la facultad determinadora de tributos se extiende a 6 años cuando exista una mera diferencia numérica entre lo declarado y lo detectado en la determinación, lo cual a su criterio no configura que la declaración sea incompleta. Que nada dice el recurrente que las diferencias detectadas tienen su origen sobre transacciones realizadas con proveedores inexistentes para efectos tributarios, configurándose al requisito establecido en la disposición interpretativa contenida en el numeral 2 del art. 94 del Código Tributario. Que el Tribunal de instancia razonó adecuadamente que el acto administrativo no pierde su presunción de legitimidad por el solo hecho de estar impugnado a través de argumentos de puro derecho, sino que se debieron practicar medios probatorios que justifiquen la existencia de los gastos desconocidos por ser los proveedores calificados como empresas fantasmas o inexistentes. Que de la lectura de la sentencia recurrida se puede observar que el Tribunal, realizó una correcta interpretación del artículo denunciado, debiendo rechazarse el vicio fundamentado por improcedente. Sobre la falta de aplicación del art. 94.1 del Código Tributario.- Que fundamenta el supuesto vicio incurrido por el Tribunal que dicta el fallo recurrido, en que al centrarse la discusión sobre una posible caducidad de la facultad determinadora de tributos por diferencias que radican en costo y gastos, debió el Juez plural dimensionar que jamás se podría estar ante una declaración incompleta, por efecto del origen de las diferencias numéricas, siendo indispensable para ello aplicar el numeral 1 del art. 94 del Código Tributario, que establece como plazo para que opere la caducidad de la facultad determinadora de tributos en 3 años. Que al respecto la Administración Tributaria considera que el fallo recurrido es

totalmente claro y fundamentado en cuanto a las razones por las cuales aplicó el numeral 2 del art. 94 del Código Tributario, y no el numeral 1 como plantea el accionante, toda vez que a criterio del Tribunal es un hecho no controvertido que debió contradecirse a través de la práctica de medios probatorios, la existencia de las transacciones desconocidas, que mantuvo la compañía accionante con proveedores declarados fantasmas, por lo que, aplicando la disposición interpretativa del numeral 2 del art. 94 del Código Tributario, el plazo para que opere la caducidad de la facultad determinadora era de 6 años, y no de 3 años como plantea el recurrente. Que por lo expuesto solicita que se declare improcedente el recurso.

5. Problema jurídico

Determinar si la sentencia objeto del recurso de casación, incurre en los vicios de errónea interpretación del art. 94 numeral 2 del Código Tributario, y en falta de aplicación del art. 94 numeral 1 ibídem; 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. Para su análisis se parte siempre de los hechos probados en instancia, que no pueden ser valorados nuevamente en sede casacional y, se entienden, por técnica casacional, aceptados por las partes. Para realizar el análisis debe la Sala Especializada verificar que, sobre tales hechos, se haya aplicado correctamente el derecho.

6.1.2. Luis Armando Tolosa Villabona, en lo referente a la errónea interpretación 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 asunto, pero en sentido diverso, por lo tanto, yerra en el enfoque verdadero de ella, en su espíritu y alcances. Hay entonces insuficiencia del juicio o exceso al formularlo. El sentenciador acierta en la norma pero falla en su verdadero significado, alejándose de su espíritu y finalidad.º (Tolosa Villabona, Luis Armando, Teoría y Técnica de la Casación, 2008, Bogotá - Colombia, Ediciones Doctrina y Ley Ltda. pág. 361).

6.1.3 El autor mencionado, respecto a la falta de aplicación 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 (ibídem pág. 359).

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

CÓDIGO TRIBUTARIO

> ª Art. 94.- Caducidad.- Caduca la facultad de la administración para determinar la obligación tributaria, sin que se requiera pronunciamiento previo:
>
> 1. En tres años, contados desde la fecha de la declaración, en los tributos que la ley exija determinación por el sujeto pasivo, en el caso del artículo 89;
>
> 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; y,(¼)º.

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

ª 8.- ANÁLISIS DEL CASO EN CONCRETO.- (¼). Tercero.- Que la Administración Tributaria, en el procedimiento de verificación del correcto cumplimiento de las obligaciones tributarias, ha efectuado cruces de los datos, registros y en general de la información tributaría del sujeto pasivo ISABA S.A., encontrando que el mismo mantuvo operaciones con varias personas que han sido considerados para efectos tributarios como personas naturales que realizan actividades supuestas y/o transacciones inexistentes, afectando así el valor de adquisiciones de todos los periodos mensuales del 2013; y en virtud de lo establecido en los artículos 10.7 A, 107By 107 C de la Ley de Régimen Tributario Interno, el Servicio de Rentas Internas notificó al contribuyente, con fecha 30 de junio del 2017, la Comunicación de Diferencias No.. CMA-CGTOFIC17-00000008-M, en la que se solicitó al sujeto pasivo que, en el plazo de 20 días hábiles, presente declaraciones sustitutivas de Impuesto al Valor Agregado por el período fiscal 2013, modificando inclusive los casilleros de arrastre de crédito tributario y valores a pagar de acuerdo con la Cadena de IVA que se anexó a la comunicación desde enero a noviembre de 2013, o justifique las diferencias detectadas. (Fs. 177 a 182).

Cuarto.- Que la Administración Tributaria en el acto impugnado ha verificado que existen adquisiciones registradas en sus declaraciones de impuesto al valor agregado, respaldadas en comprobantes de venta, en los cuales no se ha podido demostrar la existencia del hecho

económico, no se adjunta documentación pertinente como respaldo, ni justificativos que permitan constatar su existencia real y económica, de acuerdo a lo establecido en el artículo 17 del Código Tributario, con proveedores considerados para efectos tributarios como persona natural con actividades supuestas y/o transacciones inexistentes, como las que se realizaron con los siguientes proveedores: (cuadros 16 y 17): 1) RIVAS PICO MARÍA ELIZABETH; 2) DE LA CRUZ CEDEÑO PEDREO JOSÉ: 3) CUENCA PILAR ERNAN FREDDY; 4) ARTEAGA MACÍAS CARLOS ENRIQUE; 5) MOREIRA CEDEÑO ISIDRO ANTONIO; 6) CUENCA ÁLAVA YUBER DANIEL. (Fs. 146 a 176).

Quinto.- De la revisión del expediente administrativo (Fs. 152) al igual que de la prueba actuada por la parte actora (Anexo 25) como parte del acuerdo probatorio, se verifica que la declaración de impuesto al valor agregado (IVA) del período diciembre del 2013, lo realiza el sujeto pasivo (ISABA S.A.) con fecha 28 de julio del 2014, mientras que la Comunicación de Diferencias No. CMA-CGTOFIY17-00000054-M, que contiene las diferencias en el IVA del mes de diciembre del 2013, fue notificado el 30 de junio del 2017, fecha con la que se debe contar, conforme el Art. 95 del Código Tributario; mismo que ha sido dado de baja mediante Comunicación de Diferencias No. CMA-CGTOFIC17-000000008-M, notificado al sujeto pasivo el 22 de noviembre del 2018, concediéndole el término de 20 días para que presente la declaración sustitutiva de diciembre 2013: concediéndole inclusive la prórroga de diez días, con fecha 31 de julio del 2017, presenta la declaración sustitutiva de diciembre del 2013 (Fs. 99 a 100), la misma que no ha sido considerada por la Administración Tributaria, y con fecha 27 de febrero del 2019, se notifica la Liquidación No. 13201906500260180 por Diferencias en la Declaración del Impuesto al Valor Agregado del ejercicio fiscal 2013, al no haber justificado ni corregido su declaración. (Fs. 182).

Sexto.- En este contexto, la decisión sobre la caducidad alegada por el accionante no puede estar sustentada en cuestiones de puro derecho, sino en cuestiones que requieren de la presentación o actuación de pruebas, por lo que resulta necesario resaltar lo dispuesto en el Art. 82 del Código Tributario, al determinar que los actos administrativos gozan de las presunciones de legitimidad y ejecutoriedad, y están llamados a cumplirse desde que se encuentren firmes, por lo que corresponde a quien los impugna desvirtuar dichas presunciones aportando pruebas conducentes a destruir las presunciones legales atribuidas al acto administrativo, y contradecir aquella que ha sido producida por la administración. Así también, tenemos el Art. 311 del Código Orgánico General de Procesos, que determina: ª Validez y eficacia de las actuaciones de la administración pública. Son válidos y eficaces los actos del sector público expedidos por autoridad pública competente, salvo que se declare lo

contrarioº. El tratadista Dromi, concluye indicando que la presunción de Legitimidad no reviste un carácter absoluto, pues cede ante la aparición de varios vicios manifiestos en el acto administrativo. Con respecto a los actos tributarios impugnados, corresponderá a la administración la prueba de los hechos o actos del contribuyente, de los que concluya la existencia de la obligación tributaria y su cuantíaº, en relación con el Art.329 del COGEP. Presunciones del acto administrativo.- Los actos administrativos gozan de las presunciones de legitimidad y ejecutoriedadº.

Por lo que en el presente caso le correspondía a la accionante Compañía ISABA S.A., a través de su Representante Legal GONZALO ENRIQUE BARONA ESCOBAR, desvirtuar las presunciones de legitimidad y ejecutoriedad de las que goza la Liquidación de Pago No. 13201906500260180 por Diferencias en la Declaración de los periodos mensuales de enero, febrero, marzo, abril, maye, junio, julio, agosto, septiembre, octubre, noviembre y diciembre de 2013, emitida por la Directora Zonal 4 del Servicio de Rentas Internas y notificada el 27 de febrero de 2019; mediante prueba pertinente, útil y conducente, con el fin de esclarecer la verdad procesal, justificando instrumentalmente los fundamentos de su petición, aportando con la documentación necesaria que sustentará la efectiva realización de costos o gastos.

Séptimo.- En la especie, la parte actora con la prueba actuada de ninguna manera ha podido desvanecer los cargos que ha establecido la Administración Tributaria con respecto a las transacciones realizadas con proveedores sin justificar la existencia del hecho económico, que conlleven a demostrar al Tribunal, el sustento económico que justifique de alguna manera las operaciones realizadas, que permita determinar la existencia real de las transacciones económicas y al no haber la parte actora demostrado fehacientemente las transacciones realizadas, dicho actuar deviene en ocultación de compras efectuadas con los supuestos proveedores 1) RIVAS PICO MARÍA ELIZABETH; 2) DE LA CRUZ CEDEÑO PEDREO JOSÉ: 3) CUENCA PILAR ERNAN FREDDY; 4) ARTEAGA MACÍAS CARLOS ENRIQUE; 5) MOREIRA CEDEÑO ISIDRO ANTONIO; 6) CUENCA ÁLAVA YUBER DANIEL, que para efectos tributarios han sido considerados como personas naturales que realizan actividades supuestas o transacciones inexistentes, conforme se analiza en el numeral 4.4.2 del acto impugnado (Fs. 158vlta a 162vlta), dentro de los cuadros Nos. 13, 14, 15, 16 y 17, cuyas características que dan lugar a esa concepción se detallan, como en los casos que se dejan señalados en líneas anteriores. Por lo que, de ninguna manera pueden ser reconocidas las transacciones realizadas con los proveedores referidos, por los valores que se resumen como valores a pagar en el numeral 9 del acto administrativo impugnado (Fs. 174); y si bien ha presentado en el plazo concedido la declaración sustitutiva, pero sin haber justificado, ni corregido sus declaraciones con

documentación que respalde la verdadera realidad económica de sus transacciones, realizadas con dichos proveedores, que se dejan señalados, transgrediendo de esta manera normas tributarias contempladas en el Art. 17 del Código Tributario.

Octavo- La Administración Tributaria, por su parte con la prueba actuada, ratifica lo actuado y constante en el acto administrativo impugnado, en torno a las diferencias en las declaraciones del valor agregado del período diciembre 2013, con respecto a los proveedores sin justificación del hecho económico, que a criterio del Servicio de Rentas Internas, se observan en las transacciones realizadas con las personas naturales señores 1) RIVAS PICO MARÍA ELIZABETH; 2) DE LA CRUZ CEDEÑO PEDREO JOSÉ: 3) CUENCA PILAR ERNAN FREDDY; 4) ARTEAGA MACÍAS CARLOS ENRIQUE; 5) MOREIRA CEDEÑO ISIDRO ANTONIO; 6) CUENCA ÁLAVA YUBER DANIEL, otorgándoles la calidad de fantasma o inexistente, determinándose de la revisión y verificación del ente tributario, la existencia de éstos supuestos proveedores como fantasma, al establecer un ocultamiento deliberado de la venta neta al incrementar injustificadamente costos o gastos, esto por no contar la parte actora, con documentos que respalden la realidad económica de las transacciones, al reportar ingresos por actividades comerciales con personas naturales inexistentes o fantasmas, acreditando en todo caso la entidad accionada con hechos documentales, obtenidos de la base de datos de la administración tributaria, de cada uno de los proveedores que para efectos tributarios se los considera como personas naturales que realizan supuestas transacciones o inexistentes, como se deja señalado en líneas anteriores al referirse a las características de los mismos verificados por la Administración Tributaria en la base de datos.

Noveno.- Por cuanto la parte actora ha cuestionado la temporalidad de la actuación fiscal en el ejercicio de su facultad determinadora y en este sentido ha acusado que ha operado la caducidad de la misma, corresponde a este Tribunal iniciar con el análisis respectivo, lo que implica la aplicación del artículo 94 del Código Tributario.

1.- En este contexto, tenemos que el Art. 94 del Código Tributario, desde su versión original del año 1975 (RO-S 958 de 23-diciembre-1975), disponía que la: ª Caducidad.- Caduca la facultad de la Administración para determinar la obligación tributaria, sin que se requiera pronunciamiento previo: 1. En tres años, contados desde la fecha de la declaración, en los tributos que la Ley exija determinación por el sujeto pasivo, en el caso del artículo 89; 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; y, 3. En un año, cuando se trate de verificar un acto de

determinación practicado por el sujeto activo o en forma mixta, contado desde la fecha de la notificación de tales actosº.

2.- De lo expuesto, la discusión en estudio se centra, en parte de un asunto de derecho respecto de la aplicación del Art. 94 del Código Tributario, norma por la que, según la parte accionante la administración tributaria tenía el plazo de tres años para realizar la determinación de la obligación tributaria, por cuanto sostiene no haber omitido rubros de ingresos; y, según la autoridad demandada en sus alegatos en la audiencia de juicio, afirma que tenía el plazo de seis años, puesto que a su criterio, ha existido un ocultamiento deliberado de la renta neta al incrementarse injustificadamente el rubro de costos o gastos, lo cual deriva en no haber declarado en parte el Impuesto a la Renta, por lo que es plenamente aplicable el Art. 94.2 del Código Tributario vigente a la fecha.

3.- Sobre el plazo de caducidad de seis años establecido en el Art. 94.2 del Código Tributario, la Disposición Interpretativa, contenida en el artículo 61 de la Ley Para el Fomento Productivo, Atracción de Inversiones y Generación de Empleo, dispone: ªDisposición 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 Tributariaº. Respecto del alcance a la Ley Interpretativa citada, es necesario realizar una interpretación a la Regla 23 del Art. 7 del Código Civil, que señala: ªArt. 7. La ley no dispone sino para lo venidero: no tiene efecto retroactivo; y en conflicto de una ley posterior con otra anterior, se observarán las reglas siguientes: REGLA 23.- Las leyes que se limiten a declarar el sentido de otras leyes se entenderán incorporadas en éstas; pero no alterarán en manera alguna los efectos de las sentencias judiciales ejecutoriadas en el tiempo intermedioº; que según la doctrina lo concibe de la siguiente manera: ªOtros casos son los de las leyes interpretativas, las que se incorporan a la ley interpretada, razón por la cual rigen no desde la publicación de la ley interpretada¼ .

4.- Por lo tanto, en la especie, se establece que, el plazo de caducidad de 6 años, es aplicable bajo el entendimiento de que ªno se ha declarado en todo o en parteº , respecto a rubros de costos y gastos, de los contribuyentes que han sustentado costos o gastos inexistentes y/o en facturas emitidas por empresas inexistentes, fantasmas o supuestas, conforme así lo ha dejado señalado la Corte Nacional de Justicia en sus reiterados fallos; considerándose además que la determinación realizada por el Servicio de Rentas Internas concierne a gastos inexistentes que no fueron desvirtuados por el actor. No

justificando de ninguna manera la parte actora, la realización del hecho económico en sus declaraciones, correspondientes al ejercicio fiscal 2013. Pese que la autoridad demandada le concedió el término de Ley respectivo para que justifique las inconsistencias detectadas. Estableciéndose de esta manera que dichas transacciones corresponden a transacciones inexistentes.

5.- En la causa sub judice, respecto a los asertos de la Administración Tributaria contenidas en la resolución impugnada, se observa la no existencia de prueba alguna que desvirtué el contenido de la resolución impugnada, al calificarse a los costos y gastos como inexistentes. En consecuencia, se confirma que la determinación practicada corresponde a costos o gastos inexistentes, conforme al mandato interpretativo del Art. 61 de la Ley Orgánica para el Fomento Productivo, Atracción de Inversiones y Generación de Empleo, al ser la pretensión de la parte actora la caducidad, delimitando sus argumentos en la contabilización de los plazos.

6.- Por lo tanto, de lo expuesto, al verificarse que, desde la fecha de presentación de la declaración del Impuesto al Valor Agregado (IVA) correspondiente al Ejercicio Fiscal de diciembre del 2013, declaración original 28 de julio del 2014, a la fecha con la que la Administración Tributaria notificó Liquidación de Pago No. 13201906500260180 por Diferencias en la Declaración del ejercicio fiscal del año 2013, emitida por la Directora Zonal 4 del Servicio de Rentas Internas , esto es el 27 de febrero de 2019 (Fs. 146 a 178), no ha transcurrido más de 6 años, por lo que se verifica que no ha operado la caducidad de la facultad determinadora de la Administración Tributaria, conforme a lo establecido en el Art. 94 numeral 2 del Código Tributario, y la Disposición Interpretativa, contenida en el Art.61 de la Ley para el Fomento Productivo, Atracción de Inversiones y Generación de Empleo. Debiendo tener en cuenta al respecto el Precedente Jurisprudencial Obligatorio dictado por la Corte Nacional de Justicia, en la Resolución Obligatoria No. 07-2016º. (el subrayado es de esta Sala de casación).

6.5 De lo expuesto consta como hecho probado lo siguiente: i) Que la declaración del IVA del período diciembre del 2013, lo realiza el sujeto pasivo ISABA S.A., el 28 de julio del 2014, mientras que la Comunicación de Diferencias No. CMA-CGTOFIY17-00000054-M, que contiene las diferencias en el IVA del mes de diciembre del 2013, fue notificado el 30 de junio del 2017; mismo que ha sido dado de baja mediante Comunicación de Diferencias No. CMA-CGTOFIC17-000000008-M, notificado al sujeto pasivo el 22 de noviembre del 2018, concediéndole el término de 20 días para que presente la declaración sustitutiva de diciembre 2013: concediéndole inclusive la prórroga de diez días, con fecha 31 de julio del 2017, presenta la declaración sustitutiva de diciembre del 2013, la misma que no ha

sido considerada por la Administración Tributaria, y con fecha 27 de febrero del 2019, se notifica la Liquidación No. 13201906500260180 por Diferencias en la Declaración del Impuesto al Valor Agregado del ejercicio fiscal 2013, al no haber justificado ni corregido su declaración; ii) Que la parte actora no ha podido desvanecer los cargos que ha establecido la Administración Tributaria con respecto a las transacciones realizadas con proveedores sin justificar la existencia del hecho económico, que conlleven a demostrar al Tribunal, el sustento económico que justifique de alguna manera las operaciones realizadas. iii) Que los señores 1) RIVAS PICO MARÍA ELIZABETH; 2) DE LA CRUZ CEDEÑO PEDREO JOSÉ: 3) CUENCA PILAR ERNAN FREDDY; 4) ARTEAGA MACÍAS CARLOS ENRIQUE; 5) MOREIRA CEDEÑO ISIDRO ANTONIO; 6) CUENCA ÁLAVA YUBER DANIELº, para efectos tributarios han sido considerados como personas naturales que realizan actividades supuestas o transacciones inexistentes. Por lo que, de ninguna manera pueden ser reconocidas las transacciones realizadas con los proveedores referidos; iv) Que la Administración Tributaria, por su parte con la prueba actuada, ha ratificado lo actuado y constante en el acto administrativo impugnado, en torno a las diferencias en las declaraciones del valor agregado del período diciembre 2013, con respecto a los proveedores sin justificación del hecho económico.

6.6 Para continuar con el análisis, es necesario precisar que el recurrente sustenta los vicios de errónea interpretación del art. 94.2 (caducidad 6 años) del Código Tributario; y, falta de aplicación del art. 94.1 (caducidad 3 años) ibídem, lo cual de entrada no puede prosperar pues, la errónea interpretación consiste en que la norma jurídica aplicada, es la norma que debía aplicarse al caso pero con un alcance distinto, es decir el casacionista acepta que se debe aplicar el plazo de 6 años para la caducidad; y, por otro lado, simultáneamente afirma que se debía aplicar el art. 94.1 del Código Tributario, que dispone que el tiempo de caducidad es de tres años.; es decir bajo esa construcción lo que el recurrente afirma es que podían coexistir en el mismo fallo los numerales 1 y 2 del art. 94 del Código Tributario, lo cual es un imposible jurídico, pues a unos mismos hechos no se puede aplicar el plazo de 3 años (numeral 1) y el plazo de 6 años (numeral 2).

Adicionalmente se observa que el recurrente en su fundamentación de la falta de aplicación del numeral 1 referido, señala que debía aplicarse en su lugar el numeral 2, lo cual denotaría una adecuada construcción del cargo, sin embargo aquello es contradictorio con el vicio de errónea interpretación del numeral 2, pues para señalar errónea interpretación, la norma debe haber sido aplicada en el fallo, y, para señalar falta de aplicación, evidentemente la norma no debe haber sido aplicada en el fallo, por lo que, por ese extremo tampoco prosperaría el vicio. Y, finalmente, no se evidencia en el recurso de casación que expresamente el recurrente alegue como norma infringida con el vicio de falta de aplicación al numeral 2 del art. 94 CT, pues lo ha denunciado con el vicio de errónea interpretación. Este análisis es suficiente para rechazar el yerro y vicios alegados.

6.7 En todo caso, esta Sala quiere dejar sentado que del fallo recurrido se evidencian como hechos probados los siguientes: i) que la compañía actora con la prueba actuada de ninguna manera ha podido desvanecer los cargos que ha establecido la Administración Tributaria con respecto a las transacciones realizadas con proveedores sin justificar la existencia del hecho económico, que conlleven a demostrar al Tribunal, el sustento económico que justifique de alguna manera las operaciones realizadas, que permita determinar la existencia real de las transacciones económicas; ii) Que los señores 1) RIVAS PICO MARÍA ELIZABETH; 2) DE LA CRUZ CEDEÑO PEDREO JOSÉ: 3) CUENCA PILAR ERNAN FREDDY; 4) ARTEAGA MACÍAS CARLOS ENRIQUE; 5) MOREIRA CEDEÑO ISIDRO ANTONIO; 6) CUENCA ÁLAVA YUBER DANIELº, para efectos tributarios han sido considerados como personas naturales que realizan actividades supuestas o transacciones inexistentes. iii) que la Administración Tributaria con la prueba actuada, ratifica lo actuado y constante en el acto administrativo impugnado, en torno a los proveedores sin justificación del hecho económico, determinando la existencia de éstos supuestos proveedores como fantasma; por lo que, bajo esta realidad no se advierte que los juzgadores de instancia, hubieren concedido al numeral 2 del art. 94 del CT un alcance distinto a su esencia, pues con la norma interpretativa se desentrañó el sentido de dicho numeral desde su nacimiento a la vida jurídica, y, ha sido entendido en su tenor literal.

6.9 En virtud del análisis que antecede no se configuran los cargos alegados de errónea interpretación del art. 94.2 del Código Tributario y falta de aplicación del art. 94.1 ibídem, al amparo del caso 5 del art. 268 del COGEP.

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 4 de marzo del 2022, a las 15h54, expedida por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Administrativo y Tributario con sede en el cantón Portoviejo, provincia de Manabí; dentro del juicio No. 13802-2019-00181.

7.3. En virtud de que la parte recurrente ha rendido la caución dispuesta en el art. 271 del COGEP; esta Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia del Ecuador, dispone que el Tribunal A quo proceda de conformidad con el art. 275 ibídem.

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

7.5. Sin costas.

7.6 Notifíquese, publíquese y devuélvase al Tribunal de origen

Resolución de fácil comprensión

No se configura el caso 5 del art. 268 del COGEP, por errores en la construcción de la proposición jurídica de los cargos, que se contradicen entre sí. Adicionalmente se verifica que en función de los hechos probados en instancia, no se da la errónea interpretación alegada.

MORALES ORDÓÑEZ GILDA ROSANA

JUEZA NACIONAL (PONENTE)

GORDILLO CEVALLOS DIEGO PATRICIO

JUEZ NACIONAL (E) (E)

GUSTAVO ADOLFO DURANGO VELA

JUEZ NACIONAL

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

CORTE NACIONAL DE JUSTICIA. - SALA ESPECIALIZADA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL DE JUSTICIA. Quito, miércoles 10 de septiembre del 2025, las 13h04. **VISTOS.-** A pesar de que llego a la misma conclusión, a la que llega la sentencia de los dos magistrados de esta Sala Especializada, emito el siguiente VOTO CONCURRENTE por cuanto me aparto del criterio vertido en el numeral 6.7 de la sentencia, bajo las siguientes consideraciones:

PRIMERO.- El recurso de casación propuesto por la empresa IBASA S.A., se funda en la falta de aplicación del numeral 1 del art. 94 del CT y a la errónea interpretación del numeral 2 del mismo artículo 94 Código Tributario por el caso quinto del artículo 268 del COGEP.

SEGUNDO.- Coincido con el criterio de mayoría hasta el numeral 6.6. de la sentencia, pues del análisis exhaustivo del recurso de casación propuesto por la parte actora en instancia, se desprende que, se sustenta en el vicio de errónea interpretación del numeral 2 del art. 94 CT (caducidad 6 años, cuando no hay declaración o no se haya declarado en todo o en parte); y, falta de aplicación del art. 94.1 (caducidad 3 años) del mismo código, lo cual riñe con la técnica casacional pues, la errónea interpretación consiste en que la norma jurídica aplicada, es la norma que debía aplicarse al caso pero con un alcance distinto, es decir el representante de IBASA S.A. acepta que se debe aplicar el plazo de 6 años para la caducidad; y, por otro lado, afirma que se debía aplicar pues acusa de falta de aplicación del numeral 1 del art. 94 del Código Tributario, que dispone que el tiempo de caducidad es de tres años; es decir bajo esa construcción lo que el recurrente afirma es que podían coexistir por el mismo caso los numerales 1 y 2 del art. 94 del Código Tributario, lo cual es un imposible jurídico, pues a unos mismos hechos no se puede aplicar el plazo de 3 años y el plazo de 6 años.

TERCERO.- Por otra parte, en su fundamentación el recurrente, sobre la falta de aplicación del numeral 1 referido art. 94 del CT señala que, debía aplicarse en su lugar el numeral 2, lo cual podría considerarse una adecuada construcción del cargo, sin embargo aquello es contradictorio con el vicio de errónea interpretación del numeral 2, pues para señalar errónea interpretación, la norma debe haber sido aplicada en el fallo, y, para señalar falta de aplicación, evidentemente la norma no debe haber sido aplicada en el fallo, por lo que, tampoco prospera el vicio. Y, finalmente, no se evidencia en el recurso de casación que

expresamente el recurrente alegue como norma infringida con el vicio de falta de aplicación al numeral 2 del art. 94 CT, pues lo ha denunciado con el vicio de errónea interpretación. Este análisis es suficiente para rechazar el yerro y vicios alegados pues no nos corresponde por la técnica casacional, pronunciarnos sobre el fondo del asunto.

CUARTO.- Efectivamente, es la deficiencia en la fundamentación del recurso de casación, la que me hace concluir que no se ha configurado los vicios contemplados en el caso 5 del art. 268 del COGEP; sin que se necesario mayores consideraciones y sin que ello signifique que este o no de acuerdo con lo resulto por el Tribunal de instancia.

Decisión.-

La Sala delo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, ADMINISTRANDO JUSTICIA EN NOMBRE DEL PUEBLO SOBERANO DEL ECUADOR Y POR AUTORIDAD DE LA CONSTITUCION Y LEYES DE LA REPÚBLICA, resuelve rechazar el recurso de casación propuesto por ISABA S.A. y confirma en consecuencia, la sentencia recurrida.

MORALES ORDÓÑEZ GILDA ROSANA

JUEZA NACIONAL (PONENTE)

GORDILLO CEVALLOS DIEGO PATRICIO

JUEZ NACIONAL (E) (E)

GUSTAVO ADOLFO DURANGO VELA

JUEZ NACIONAL

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

FUNCIÓN JUDICIAL

271436033-DFE

Juicio No. 17510-2023-00234 RESOLUCION 617-2025

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, martes 9 de septiembre del 2025, las 16h58.

Resolución de fácil lectura

La Sala especializada de lo Contencioso Tributario al analizar los vicios sustentados en el caso quinto del artículo 268 del COGEP, ha considerado que los juzgadores distritales le han dado un alcance equivocado al artículo 143 numeral 1 del Código Tributrario; por lo que, ha resuelto casar el fallo impugnado y declarar la legalidad y validez de la Resolución No. NAC-RRRRRVC23-00000103.

VISTOS.- Comparece la abogada Jennifer Alejandra Moyano Martínez, procuradora fiscal legitimada por el Director Zonal 9 del Servicio de Rentas Internas, e interpone recurso de casación en contra del fallo dictado el 3 de junio de 2024, a las 14h45, por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el Distrito Metropolitano de Quito, provincia de Pichincha, en el juicio de impugnación No. 17510-2023-00234.

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

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

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

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

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 07 de febrero de 2025, a las 15h09 (fj. 12 exp. Casación), se radicó la competencia en el Tribunal integrado por los doctores José Suing Nagua (Ponente), Gustavo Durango Vela y Rosana Morales Ordóñez, Jueces Nacionales de la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario; no obstante, a través del acta de sorteo de 01 de julio de 2024, a las 14h00, se encargó al Dr. Diego Gordillo Cevallos, Conjuez Nacional Temporal, el despacho del Dr. José Suing Nagua, a partir del 03 de julio de 2024, asumiendo la calidad de Juez Nacional Encargado y consecuentemente la ponencia de la presente causa. **1.5.-** En tal virtud, según lo que dispone el artículo 160.1 del Código Orgánico de la Función Judicial, el Tribunal en su actual integración es el conformado por los doctores Diego Gordillo Cevallos, Juez Nacional Encargado, Ponente; Gustavo Durango Vela, Juez Nacional Encargado; y, Rosana Morales Ordóñez, Jueza Nacional; quienes avocan conocimiento y son competentes para resolver el presente recurso de casación.

2.- Validez procesal.- De la revisión del proceso no se observa ninguna circunstancia que pueda afectar su validez procesal y tampoco existe nulidad alguna que declarar, como así lo manifestaron los procuradores judiciales de las partes, en audiencia de casación llevada a cabo el día 8 de septiembre de 2025, a las 11h00.

3.- Antecedentes procesales.- 3.1.- Objeto de la controversia.- De la sentencia de instancia se desprende que la controversia radica en: *"ANALIZAR LA RESOLUCIÓN No. NAC-RRRRRVC23-00000103 DE 22 DE FEBRERO DE 2023, EMITIDA POR EL DIRECTOR GENERAL DEL SERVICIO DE RENTAS INTERNAS, A FIN DE ESTABLECER SI LA MISMA ATIENDE DE FORMA DEBIDA Y CONFORME A LA NORMATIVA LEGAL PERTINENTE, EL RECURSO DE REVISIÓN INSINUADO POR EL ACTOR. DE SER EL CASO, ANALIZAR LA DETERMINACIÓN EFECTUADA EN LA LIQUIDACIÓN DE PAGO No. 17201906500952129 POR ISD PRESUNTIVO DEL 2015."*. (fs. 133 y 133 vuelta expediente de instancia). **3.2.- Resolución impugnada.-** El Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario en el fallo antes referido resolvió que: *"acepta parcialmente la demanda planteada por el señor ANTONIO FRANCISCO LÓPEZ por sus propios derechos; y, en consecuencia, declara la invalidez jurídica de la resolución No. NAC-RRRRRVC23-00000103 de 22 de febrero de 2023; en tal virtud, se dispone que de manera inmediata, la o el Director General del Servicio de Rentas Internas emita una resolución motivada en el menor tiempo posible, conforme lo señalado en el numeral 7.5 y demás considerandos de esta sentencia. De conformidad con lo previsto*

*en el artículo 324 del COGEP, el Servicio de Rentas Internas proceda de forma inmediata con la devolución del valor de USD 13,353.31 al actor, con intereses calculados de conformidad con lo previsto en el Código Tributario*ª. (fs. 137 vuelta y 138 expediente de instancia/ sic). **3.3.- Recurso de casación.-** Mediante escrito de fecha 28 de agosto de 2024, 15h48, la procuradora fiscal legitimada por el Director Zonal 9 del Servicio de Rentas Internas, interpone el recurso de casación en contra del fallo antes referido, con fundamento en el caso quinto del artículo 268 del COGEP por la errónea interpretación del artículo 143 inciso primero y el numeral 1 del Código Tributario y por la indebida aplicación del artículo 139 numeral 2 del Código Tributario y falta de aplicación del art. 148 ibídem. **3.4.- Calificación.-** El Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario calificó el recurso de casación en auto de 5 de septiembre de 2024, a las 13h26, en los términos de los artículos 266 y 274 del COGEP y dispuso elevar el expediente a la Sala especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia. **3.5.- Admisión**.- En auto de 14 de octubre de 2024, las 11h18, el abogado Juan Francisco Martínez Castillo, Conjuez de la Sala, resolvió admitir el recurso de casación propuesto en los siguientes términos: *ª 20. ADMITIR el recurso de casación presentado por el SERVICIO DE RENTAS INTERNAS, a través del director zonal 9, delegado del director general, quien presentó el recurso de casación por intermedio de su procuradora judicial, abogada Jennifer Alejandra Moyano Martínez; en consecuencia, se admiten los siguientes cargos: 20.1 Por el caso quinto del artículo 268 del COGEP, por el que se acusa que en la decisión recurrida se incurrió en: (i) Errónea interpretación del artículo 143 inciso primero y el numeral 1 del Código Tributario; y, (ii) Aplicación indebida del artículo 139 numeral 2 del Código Tributario, correspondiendo aplicar el artículo 148 ibídem.*º. (fs. 3 a 5 vuelta expediente de casación).

4.- Fundamentación del recurso de casación.- 4.1.- Para fundamentar el recurso la institución recurrente señala que de los hechos probados en el fallo se desprenden los siguientes: i. El recurso de revisión insinuado por el señor Antonio Francisco López Castró fue propuesto por la causal primera del artículo 143 del Código Tributario. ii. En el proceso de determinación, es decir, antes de la emisión de la Liquidación de Pago No. 17201906500952129, el señor Antonio Francisco Lopez Castro tuvo la oportunidad de presentar la documentación necesaria para justificar las diferencias comunicadas, sin embargo, no presentó ninguna información al respecto. iii. Con Providencia No. NAC-RRRPAOC22-00000395, notificada legalmente el 29 de julio de 2022, la Administración Tributaria avocó conocimiento del recurso de revisión insinuado y se dispuso la instrucción del respectivo sumario por el término de veinte días, dentro del cual el señor Lopez Castro, podía presentar las pruebas que considere necesarias a efectos de respaldar su insinuación. iv. El señor López Castro impugnó la Resolución No. NAC-RRRRRVC23-00000103 de 22 de febrero de 2023,

que negó el recurso de revisión insinuado respecto de la liquidación de pago No. 17201906500952129 por Impuesto a la Salida de divisas por exportaciones del ejercicio fiscal 2015. v. La prueba anunciada por la parte actora (señor López Castro) no fue admitida por la Sala A quo. **4.2.-** El Tribunal A quo plenamente consciente de la naturaleza extraordinaria del recurso de revisión y de que sólo prospera por las causales expresamente señaladas en el referido artículo 143 del Código Tributario, siguió la línea jurisprudencial establecida por la Corte Nacional de Justicia, esto es que, en la impugnación del recurso de revisión se debe analizar, en primer lugar, la pertinencia del mismo antes de conocer el fondo. Es decir, lo primero que le corresponde al Tribunal es verificar si se configura la causal insinuada en el recurso de revisión. Solo después de determinar esto, puede analizar el contenido de los actos que dieron origen al recurso. Afirma que en este caso, el señor López Castro impugnó la resolución que atendió el recurso de revisión y que el Tribunal A quo debía verificar la configuración de la causal primera del artículo 143 del Código Tributario y señala que, conforme a los hechos probados, el Tribunal A quo resolvió inadmitir la prueba del actor como consta en el auto interlocutorio emitido durante la audiencia preliminar. Indica que si la causal de revisión invocada se refiere al numeral 1 del artículo 143 del Código Tributario, por un error de hecho, los Jueces de la Sala de origen debieron advertir dicha circunstancia. El error de hecho consiste en ª que no se haya considerado un elemento fáctico transcendental para resolver el temaº, lo cual de por sí constituye un yerro sustancial de la sentencia recurrida. En este caso, menciona que el señor López Castro no tuvo la posibilidad de justificar las afirmaciones contenidas en su demanda, particularmente en relación con la configuración de la causal invocada. ¿Cómo puede el Tribunal A quo justificar la configuración de la causal invocada?. **4.3.-** Por tanto, indica que queda en evidencia que, aunque correspondía a los jueces de instancia analizar la configuración de la causal invocada, de manera errada ha confundido la esencia de la norma, particularmente del numeral 1 del artículo 143, pues so pretexto de revisar la legalidad y validez del acto impugnado, haciendo uso de su facultad de control de legalidad en la sentencia recurrida de manera arbitraria el Juzgador de instancia se limita a analizar la motivación de la negativa del recurso de revisión, punto 7.4. de la sentencia recurrida. (fs. 152 expediente de instancia). **4.4.-** A su vez, menciona que el artículo 143 del Código Tributario establece que las máximas autoridades de las administraciones tributarias tienen la facultad de ejercer, a petición de parte interesada, un control de legalidad sobre actos administrativos que gozan de certeza en cuanto a su permanencia y ejecutividad, únicamente si se verifican las causales señaladas en la Ley. Menciona que el recurso constituye una potestad de la Administración Tributaria, más no un derecho del sujeto pasivo. Afirma que las causales señaladas en la Ley, que justifican el inicio de un recurso de revisión, se detallan en el artículo 143 del Código Tributario. Es decir, en estas se establecen los casos en los cuales la revisión es procedente, siendo que en la especie, la causal invocada fue la primera. Indica que según la doctrina, esta causal implica un reexamen de los actos administrativos sin que exista

nuevos elementos de juicio, por lo que la califica como una alzada disimulada y por ello, dicha causal examina la existencia de errores de hecho y derechos, ocurridos al momento de emitir dichos actos. Al contrario, de la causal segunda que se refiere a la situación de que, con posterioridad al momento en que se emitieron los actos administrativos, aparecieran documentos de valor trascendental ignorados al expedirse el acto objeto de revisión. **4.5.-** Así, indica que de la transcripción del fallo recurrido se desprende que los jueces de instancia interpretan erróneamente el artículo 143 del Código Tributario, al conferir al recurso de revisión la naturaleza de un recurso administrativo ordinario. En otras palabras, señala que el Tribunal considera dicho recurso como una instancia adicional de impugnación en la vía administrativa. Expresa que en la parte dispositiva del fallo recurrido, los jueces han otorgado un alcance erróneo a la primera causal de revisión (artículo 143.1 del Código Tributario), al establecer o concluir que la Administración Tributaria, en la resolución de un recurso extraordinario y tasado, admita y otorgué valor probatorio a documentación que: (i) no se encontraba dentro del expediente del acto o resolución firme y (ii) que fue presentada con posterioridad al momento en que se emitió el acto administrativo (liquidación de pago), a pesar de que ésta no fue la causal insinuada por el señor Lopez Castro. Menciona que la Administración no ha vulnerado el derecho de petición del actor. Tras la tramitación correspondiente y la revisión de lo actuado (expediente administrativo de la resolución o acto firme), la Administración concluyó que no podía valorar la documentación presentada en el recurso de revisión. En el presente caso, hace énfasis en que la Administración Tributaria no ignoró, ni desconoció las pruebas presentadas por el señor Lopez Castro, con las que pueda desvirtuar lo determinado por el sujeto activo, sino que las mismas nunca fueron presentadas bajo su propia responsabilidad en el momento oportuno. Mal podría el Tribunal A quo establecer que la Administración Tributaria ha ª afectado al derecho de petición y defensa del actorº, pues no es un hecho controvertido que la Administración Tributaria tramitó el recurso extraordinario de revisión, pues de no hacerlo, es decir, archivarlo y rechazarlo sin motivo alguno, si se incurriría en una flagrante violación del derecho de petición establecido en la Constitución del Ecuador.(fs. 153 y 153 vuelta expediente de instancia). **4.6.-** Para explicar cuál es el sentido o alcance correcto de la norma señala que si el Tribunal Distrital Contencioso Tributario hubiera interpretado correctamente el artículo 143 del Código Tributario y el numeral uno del mismo: (i) Habría verificado que al tratarse de un recurso extraordinario de revisión, era su deber, en aplicación del control de legalidad, primero verificar la procedencia de la causal insinuada en tal recurso. Por consiguiente, de haber realizado una adecuada interpretación de la norma señalada, tal como lo establece la línea jurisprudencial de la Corte Nacional de Justicia, habría concluido que la impugnación de la resolución del recurso de revisión no podía prosperar en este caso, dado que, al no haberse aceptado la prueba de la parte actora (hechos probados), no era procedente ni siquiera analizar un supuesto error de hecho. (ii) Habría concluido que la motivación sobre la negativa del recurso de revisión no constituye una causal para la

procedencia de dicho recurso de revisión. La motivación del acto no es una causal del recurso de revisión. (iii) Habría determinado, a la luz de la causal invocada por el señor Lopez, evidentes errores de hecho (que no se haya considerado un elemento fáctico trascendental para resolver el tema) o derecho (la inobservancia explícita de una norma que habría permitido resolver el tema en discusión), la Administración Tributaria podía ejercer la revisión extraordinaria exclusivamente sobre lo actuado por la administración, en estricto cumplimiento de la normativa aplicable (artículo 143.1 del Código Tributario), ya que solo por excepción, si así lo hubiera insinuado el interesado, se podría aceptar o considerar documentos que con posterioridad aparecieron y que hubieran sido ignorados al emitir el acto o resolución (numeral segundo del artículo 143 del Código Tributario). La Administración Tributaria no ignoró, ni desconoció las pruebas presentadas por el señor López Castro. La Administración Tributaria atendió el recurso de revisión en atención a la causal invocada. Dado que al ser el recurso de revisión un proceso reglado y extraordinario para realizar el control de legalidad sobre sus propios actos, bajo la causal invocada - es decir, la causal primera del artículo 143 del Código Tributario - no era, ni es, procedente valorar la documentación presentada en este recurso revisión. (iv) En consecuencia, habría negado la demanda. 4.4.- Como consecuencia de la errónea interpretación, el Tribunal concluyó: i. Que se ha vulnerado el derecho de petición y a la defensa del actor (artículo 76 de la Constitución de la República del Ecuador) y en consecuencia, declaró que la Administración ha incurrido en lo previsto en el numeral 2 del artículo 139 del Código Tributario, declarando inválida la Resolución que atendió el Recurso de Revisión. Lo que evidencia la configuración del yerro denunciado, es determinante en la causa, pues, por la errada interpretación del Tribunal A quo, pretende que, sin que se configure la referida causal de revisión, declarar la invalidez de un acto impugnado que ha adquirido firmeza y ejecutoriedad. **4.7.-** Para fundamentar la indebida aplicación del artículo 139 numeral 2 del Código Tributario señala que la Sala A quo fundamenta su declaratoria de invalidez de la resolución impugnada en atención al numeral 2 del artículo 139 del Código Tributario, norma que dispone uno de los casos por los cuales los actos administrativos serán inválidos. Ante lo cual, a continuación, se analizará las razones por las cuales no debió aplicarse esta norma, pero previamente, es preciso destacar de forma general, que esta norma no es pertinente al asunto controvertido. Al efecto, nuevamente menciona los hechos que considera probados en la sentencia impugnada y a continuación señala que partiendo del análisis del primer vicio invocado, que corresponde a la errónea interpretación del artículo 143 del Código Tributario y del numeral primero de dicho artículo, la institución recurrente concluye que la Administración Tributaria no podía valorar la documentación (prueba) presentada en el recurso de revisión interpuesto por el señor López Castro. De conformidad con la primera causal del artículo 143 del Código Tributario, no era posible examinar documentos que aparecieran con posterioridad a la emisión del acto administrativo (liquidación de pago Nro. 17201906500952129). La Administración no ha vulnerado el derecho de petición del actor.

Tras la tramitación correspondiente y la revisión de lo actuado (expediente administrativo de la resolución o acto firme), la Administración concluyó que no podía valorar la documentación presentada en el recurso de revisión. En el presente caso, señala que la Administración Tributaria no ignoró, ni desconoció las pruebas presentadas por el señor Lopez Castro, con las que pueda desvirtuar lo determinado por el sujeto activo, sino que las mismas nunca fueron presentadas en el momento oportuno bajo su propia responsabilidad. (fs. 156 vuelta expediente de instancia). **4.8.-** La institución recurrente concluye el recurso mencionando que una vez expuestas las razones por las cuales el Tribunal de instancia aplicó indebidamente la disposición normativa, específicamente el numeral dos (2) del artículo 139 del Código Tributario, indica que la norma que debía aplicarse es el artículo 148 del Código Tributario. Señala que como consecuencia del yerro de indebida aplicación del numeral 2 del artículo 139 del Código Tributario, el Tribunal ha llegado a establecer que la Resolución del Recurso de Revisión ha sido emitida con prescindencia de las normas de procedimiento o de las formalidades que la Ley prescribe. En consecuencia, menciona que si los jueces A quo no hubieran aplicado el numeral 2 del artículo 139 del Código Tributario no hubieran determinado aceptar: *ª(¼) parcialmente la demanda planteada por el señor ANTONIO FRANCISCO LÓPEZ por sus propios derechos; y, en consecuencia, declara la invalidez jurídica de la resolución No. NAC-RRRRRVC23-00000103 de 22 de febrero de 2023 (¼).º*. (fs. 157 expediente de instancia). **4.9.- Contestación al recurso.-** Corrido traslado con el recurso admitido, mediante escrito presentado el 28 de noviembre de 2024, 16h10, comparece el abogado Leonel Patricio Ortega Sánchez, en calidad de abogado designado por el señor Antonio Francisco López Castro, para dar contestación al recurso interpuesto y menciona acerca de la errónea interpretación del artículo 143 del Código Tributario y su numeral primero que lo sugerido por la Administración Tributaria implicaría que los criterios y jurisprudencia generada por la Corte Nacional de Justicia que se refiere a la obligación que tiene el SRI de dar trámite a los recursos de revisión insinuados por los sujetos pasivos no sean aplicables, lo que representaría que iniciar un sumario y conceder un término de prueba solo se convierta en una formalidad ineficaz. Expresa que al aceptar la interpretación errada y limitada de la Administración Tributaria generaría un criterio nefasto con el que el trámite y el término de prueba dentro de un recurso de revisión sean innecesarios, lo que permitiría una actuación arbitraria y discrecional del SRI de ni siquiera verificar si efectivamente un acto mantiene errores de hecho y derecho que deban ser revisados, desnaturalizando por completo este recurso que fue previsto por el legislador para que sea un verdadero sistema de fiscalización de legalidad de los actos administrativos según lo ha manifestado la propia Corte Nacional. (fs. 9 vuelta expediente de casación). **4.10.-** Adicionalmente, expresa que la sentencia recurrida contiene un análisis completo del caso concreto relacionado con la naturaleza del recurso de revisión, en el que se verificó que el SRI consideró procedente y aceptó a trámite el recurso de revisión con fundamento en la causal primera del artículo 143 del CT, dispuso un término probatorio dentro del cual fue

presentada información para justificar los ªerrores de hecho y derechoº alegados; no obstante, decidió no analizar la existencia de errores de hecho y derecho basado en el argumento que la prueba no puede ser considerada. Por tanto, señala que el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario de ninguna manera generó un criterio errado, por el contrario, en observancia de la naturaleza, la razón de ser del recurso de revisión, la normativa que lo regula y la jurisprudencia desarrollada por la Corte Nacional de Justicia verificó que el SRI cumpla con su atribución y le dé un trámite efectivo al recurso. (fs. 9 vuelta expediente de casación). **4.11.-** En cuanto a la indebida aplicación del artículo 139 numeral 2 del Código Tributario menciona que según quedó analizado en la sentencia recurrida, la vulneración del derecho de petición y a la defensa no se garantiza por cumplir de manera formal un procedimiento, sino que además este procedimiento debe permitir el ejercicio y goce efectivo de estos derechos. En este sentido, menciona que no se puede garantizar los derechos referidos si dentro de un procedimiento administrativo reglado como es el recurso de revisión, se apertura un término probatorio, se permite la presentación de pruebas y argumentos; sin embargo, al momento de resolver estos ni siquiera son considerados en base a un argumento arbitrario y sin fundamento que incluso desnaturaliza este proceso según fue analizado por el Tribunal de instancia en su sentencia y dentro del presente escrito. Por esta razón, señala que el Tribunal de instancia al verificar que el acto administrativo se encuentra incurso en lo establecido en el artículo 139 numeral 2 del C.T, aplicó de forma debida esta norma declarándolo inválido e incapaz de causar efecto alguno. (fs. 10 vuelta expediente de casación).

5.- Delimitación del problema jurídico.- 5.1.- En base a los argumentos esgrimidos por la institución recurrente, corresponde determinar si la sentencia impugnada ha incurrido en el caso quinto del artículo 268 del COGEP, por el vicio de errónea interpretación del artículo 143 inciso primero del Código Tributario; o, en aplicación indebida del artículo 139 numeral 2 del Código Tributario, correspondiendo aplicar el artículo 148 ibídem.

6.- Análisis del Tribunal de Casación.- 6.1.- Esta Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, para resolver el problema jurídico planteado derivado del cuestionamiento al fallo de instancia, con fundamento en el caso quinto del artículo 268 del COGEP, admitido por el Conjuez de la Sala, analizará los vicios acusados de manera conjunta pues se advierte que los vicios están encaminados a fundamentar que en la presente causa no procedía análisis alguno de la documentación incorporada como prueba durante la tramitación del recurso de revisión, en atención a lo dispone el artículo 143 del Código Tributario y su causal primera. Al efecto, se

considera:

6.2.- Caso quinto.- El caso quinto del artículo 268 del COGEP ocurre *ª Cuando se haya incurrido en aplicación indebida, falta de aplicación o errónea interpretación de normas de derecho sustantivo, incluyendo los precedentes jurisprudenciales obligatorios, que hayan sido determinantes en la parte dispositiva de la sentencia o auto.º*. **6.2.1.- La errónea interpretación** *ª Se trata de la exégesis equivocada de la norma en su contenido mismo, independientemente de las cuestiones de hecho debatidas en la sentencia y del caso que trata de regular. La norma jurídica es la que gobierna el asunto, pero en sentido diverso, por lo tanto, yerra en el enfoque verdadero de ella, en su espíritu y alcances. Hay entonces insuficiencia del juicio o exceso al formularlo. El sentenciador acierta en la norma pero falla en su verdadero significado, alejándose de su espíritu y finalidad.º*.[1] **6.2.2.- La aplicación indebida** se presenta *ª (¼) cuando la norma ha sido entendida rectamente en su alcance y significado, más se la ha utilizado para un caso que no es el que ella contempla.º*[2]. En tanto que, para Calamandrei, el vicio de aplicación indebida puede llegarse *ª (¼) por dos distintos modos que son perfectamente aplicables en nuestra técnica: porque, o puede errarse al precisar las circunstancias de hecho que son relevantes para que la norma entre en juego (yerro de diagnosis jurídica), o pueda padecerse equivocación al establecer la diferencia o semejanza que media entre la hipótesis legal y la tesis del caso concreto.º*[3]

6.3.- Las normas señaladas como infringidas son.- **a) Artículo 143 primer inciso del Código Tributario y su numeral 1.-** *ª Causas para la revisión.- El Director General del Servicio de Rentas Internas, en la administración tributaria central y los prefectos provinciales y alcaldes, en su caso, en la administración tributaria seccional y las máximas autoridades de la administración tributaria de excepción, tienen la potestad facultativa extraordinaria de iniciar, de oficio o por insinuación debidamente fundamentada de una persona natural o jurídica, que sea legítima interesada o afectada por los efectos jurídicos de un acto administrativo firme o resolución ejecutoriada de naturaleza tributaria, un proceso de revisión de tales actos o resoluciones que adolezcan de errores de hecho o de derecho, en los siguientes casos: 1. Cuando hubieren sido expedidos o dictados con evidente error de hecho o de derecho, verificados y justificados según informe jurídico previo. En caso de*

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

2 Ecuador. Registro Oficial No. 12 de 31 de enero de 2003, 28.

3Humberto Murcia Ballén, *"Recurso de casación civil"*, (Bogotá: Ediciones Jurídica Gustavo Ibáñez, 2 015), 318.

improcedencia del mismo, la autoridad competente ordenará el archivo del trámite; (...)ª. **b) Artículo 139 numeral 2 del Código Tributario.-** *ª Invalidez de los actos administrativos.- Los actos administrativos serán nulos y la autoridad competente los invalidará de oficio o a petición de parte, en los siguientes casos: 1. Cuando provengan o hubieren sido expedidos por autoridad manifiestamente incompetente; y, 2. Cuando hubieren sido dictados con prescindencia de las normas de procedimiento o de las formalidades que la ley prescribe, siempre que se haya obstado el derecho de defensa o que la omisión hubiere influido en la decisión del reclamo.ª* . **c) Artículo 148 del Código Tributario.-** *ª Presunciones de legitimidad y ejecutoriedad.- Las resoluciones que se dicten en recursos de revisión, gozarán de las presunciones de legitimidad y ejecutoriedad, sin que haya lugar a ningún otro recurso en vía administrativa, pero sí a la acción contencioso-tributaria.ª* .

6.4.- La casacionista para fundamentar su recurso alega, principalmente, que a partir de los hechos probados en la sentencia recurrida se advierte que el actor insinuó un recurso de revisión con fundamento en el numeral 1 del artículo 143 del Código Tributario y que en el proceso de determinación tuvo la oportunidad de presentar la justificación de las diferencias comunicadas; sin embargo, no presentó ninguna información al respecto. Afirma que en el procedimiento del recurso de revisión, el actor contó con un término de 20 días para presentar las pruebas necesarias a efectos de respaldar su insinuación. **6.4.1.-** Expone que el recurso de revisión sólo prospera por las causales expresamente señaladas en el artículo 143 del Código Tributario, por lo que correspondía a la Sala verificar si se ha configurado la causal invocada en el recurso, sólo así puede analizar el contenido de los actos que dieron origen al recurso. Así, continúa explicando que en el proceso judicial, la prueba anunciada por la parte actora no fue admitida por el Tribunal A quo, con lo cual el actor no tenía la posibilidad de justificar las afirmaciones contenidas en su demanda, particularmente en relación con la causal invocada; entonces el Tribunal A quo no podía justificar la configuración de la causal invocada, so pretexto de revisar la validez del acto impugnado y de manera arbitraria se analiza la motivación de la negativa de la revisión. **6.4.2.-** Señala que el artículo 143 numeral 1 que implica un re-examen de los actos administrativos sin que exista nuevos elementos de juicio, es decir, examina la existencia de errores de hecho y de derecho, ocurridos al momento de emitirse dichos actos, al contrario de la causal segunda que refiere la situación de que con posterioridad a la emisión del acto, aparecieran documentos de valor trascendental ignorados al expedirse el acto objeto de la revisión. En tal sentido, considera que la Sala le ha otorgado un alcance erróneo a la causal primera de revisión al concluir que la administración tributaria, en la resolución de un recurso extraordinario y tasado, admita y otorgue valor probatorio a documentación que: i. no se encontraba dentro del expediente de la resolución en firme; y, ii. fue presentada con posterioridad al momento en que se emitió el acto administrativo, a

pesar de que ésta no fue la causal invocada por el actor. Afirma que no se ha vulnerado el derecho de petición del actor, pues tras la tramitación correspondiente de la revisión (expediente administrativo del acto firme), la Administración concluyó que no podía valorar la documentación presentada en el recurso de revisión, siendo que no se desconocieron las pruebas, sino que las mismas nunca fueron presentadas bajo su propia responsabilidad en el momento oportuno. Entonces los jueces A quo habrían concluido que la motivación de la negativa del recurso de revisión no constituye una causal para la procedencia de dicho recurso. Finalmente, señala que la errónea interpretación del artículo 143 numeral 1 del Código Tributario provocó la aplicación indebida del artículo 139 numeral 2 del mismo Código pues al emitir la resolución que atendió el recurso de revisión no se prescindió de normas de procedimiento ni de las formalidades que prescribe la ley.

6.5.- Esta Sala especializada en observancia estricta del yerro alegado con sustento en el caso quinto del artículo 268 del COGEP, esto es, *error in judicando,* inicia el análisis a partir de los hechos no controvertidos y de los hechos probados en instancia. Así, entre los hechos no controvertidos encontramos: **i.** La liquidación de pago No. 17201906500952129 por Impuesto a la Salida de Divisas por exportaciones del ejercicio fiscal 2015 fue notificada al actor el 12 de julio de 2019. (fj. 134 vuelta). **ii.** Con fecha 15 de septiembre de 2021 el actor ha presentado recurso de revisión en sede administrativa. (fj. 134 vuelta). **iii.** En el presente proceso jurisdiccional se impugna la resolución NAC-RRRRRVC23-00000103, emitida por el Director General del Servicio de Rentas Internas que ha resuelto negar el recurso de revisión insinuado por el actor a la liquidación de pago No. 17201906500952129 por Impuesto a la Salida de Divisas presuntivo por exportaciones del ejercicio fiscal 2015. (fj. 134 vuelta). **6.5.1.-** Entre los hechos probados tenemos: **i.** El actor no interpuso ni reclamación ulterior en sede administrativa, ni demanda de impugnación en sede judicial. (fj. 134 vuelta). **ii.** La liquidación de pago No. 17201906500952129 se ha constituido en un acto firme y ejecutoriado al tenor de lo dispuesto en los artículos 82 y 83 del Código Tributario. (fj. 134 vuelta). **iii.** El recurso de revisión se fundamentó en la causal primera del artículo 143 del Código Tributario y se abrió un término de prueba para que justifique sus alegaciones. (fj. 135 vuelta). **iv.** De los considerandos del acto impugnado se desprende que la autoridad administrativa para resolver consideró: 1. el expediente del acto administrativo recurrido. 2. los argumentos expuestos por el contribuyente y 3. la normativa jurídica aplicable al caso. (fj. 135 vuelta). **v.** No se analizó la prueba aportada por el contribuyente, en sustento de los errores de hecho y de derecho alegados. (fj. 135 vuelta). **6.6.-** En este orden de ideas, corresponde citar lo que los juzgadores de instancia han considerado respecto de la insinuación del recurso de revisión, tomando en cuenta que su fundamento

legal es el numeral 1 del artículo 143 del Código Tributario: *ª **7.4.-** (...) De estas transcripciones, se puede comprender fácilmente que la Administración Tributaria, sustentó la negativa al recurso de revisión, en la imposibilidad que dice que tiene, de revisar la documentación que ha presentado el actor como prueba en dicha instancia, pues a decir del SRI, esta información debía ser presentada por el contribuyente cuando fue notificado con la comunicación de diferencias, atribuyéndole una supuesta responsabilidad al actor, y señalando que la ser el recurso de revisión una potestad facultativa, entonces no le correspondería al Director General tomar en cuenta la prueba actuada, más que la información y documentación que obra del expediente administrativo. Estas conclusiones a las que llega la Administración Tributaria, contradicen y desnaturalizan el objeto del recurso de revisión, **pues una vez confirmada su procedencia, el Servicio de Rentas Internas debe proceder a analizar los errores de hecho y de derecho alegados, lo que implica que debe necesariamente considerar las pruebas aportadas por el recurrente, en torno a sus alegaciones.** Las conclusiones a las que llega el SRI en su resolución resultan arbitrarias e ilegales, **pues no existe normativa legal que señale que solamente puede considerarse el expediente administrativo para revisar el acto recurrido**, mucho menos que la documentación probatoria aportada deba justificarse que no fue adjuntada de forma anterior por situaciones de caso fortuito y fuerza mayor, peor aún, que como la documentación no fue adjuntada en respuesta a la comunicación de diferencias **el contribuyente haya perdido la oportunidad de probar los errores de hecho y de derecho en los que ha incurrido un acto firme y ejecutoriado**, de suyo, de la argumentación expuesta por el actor, se evidencia claramente, que la documentación que a aportado, **ha sido totalmente desconocida por el Servicio de Rentas Internas al emitir la liquidación de pago**, **siendo por tanto procedente la consideración de la prueba aportada.** Estas afirmaciones, que solo corresponden a conclusiones de carácter subjetivo de la Administración, **deslegitiman la verdadera esencia y razón del recurso de revisión prevista en el Código Tributario, que supone la REVISIÓN de actos firmes y ejecutoriados de naturaleza tributaria, por las causales taxativas,** lo que implica que en este caso, el Servicio de Rentas Internas trasgredió gravemente las normas legales aplicables al recurso de revisión, afectando al derecho de petición y a la defensa del actor, situación que además influyó en la resolución de la causa, pues la negativa al recurso de revisión es ilegítima. Es así que se comprueba, que la resolución No. NAC-RRRRRVC23-00000103, emitida por el Director General del Servicio de Rentas Internas, incurre en lo previsto en el numeral 2 del artículo 139 del Código Tributario y debe declararse inválida e incapaz de surtir efecto jurídico alguno. **7.5.-** Por lo anteriormente indicado, siendo que el recurso de revisión insinuado por el actor, ha sido propuesto respecto de un acto firme y ejecutoriado, **conforme a la causal primera del artículo 143 del Código Tributario**, y ya que el Director General del Servicio de Rentas Internas, sin que le sea posible inhibirse de la resolución del recurso propuesto, ha dejado*

de pronunciarse de forma motivada, lógica y coherente sobre los errores de hecho y derecho alegados respecto de la liquidación de pago recurrida, en torno a que el hecho generador del impuesto a la salida de divisas en el año 2015 no se ha configurado, y siendo que la determinación efectuada corresponde a una determinación presuntiva que admite prueba en contraio, lo que corresponde es que el Director General del Servicio de Rentas Internas proceda a emitir una nueva resolución, pronunciándose de forma expresa y en el menor tiempo posible, respecto de todos los argumentos del recurso y las pruebas actuadas en dicha instancia por el actor, en tanto y en cuanto, corresponde a su facultad exclusiva, la posibilidad de revisar las resoluciones que han alcanzado firmeza y ejecutoriedad y, de ser el caso, cambiar ese estado de inmutabilidad que revisten las resoluciones ejecutoriadas, este el motivo por el cual este Tribunal, no puede pronunciarse respecto de la liquidación de pago No. 17201906500952129, que mantiene su firmeza y ejecutoriedad hasta este momento, pues hacerlo, implicaría atentar contra el principio a la seguridad jurídica. El Tribunal, deja a salvo, además, el derecho que tiene el actor, de impugnar en tiempo legal, la resolución motivada que el Director General del Servicio de Rentas Internas deberá emitir con relación al recurso insinuado.º . (El resultado nos corresponde). **6.7.-** Con los antecedentes expuestos, y en consideración de los hechos probados y no controvertidos fijados en el fallo recurrido, esta Sala especializada advierte que en la presente causa se ha impugnado la resolución que atiende y niega el recurso de revisión insinuado por el actor en contra de la liquidación de pago No. 1720190650095212; acto administrativo, éste último que se ha constituido en un acto firme y ejecutoriado, siendo que el fundamento de derecho para la insinuación es el numeral 1 del artículo 143 del Código Tributario, esto es, *ª 1. Cuando hubieren sido expedidos o dictados con evidente error de hecho o de derecho, verificados y justificados según informe jurídico previo. En caso de improcedencia del mismo, la autoridad competente ordenará el archivo del trámite.º* . Así las cosas, la casacionista reclama la errónea interpretación de la norma en cuestión, pues afirma que dicha causal no permite el análisis de documentación o prueba alguna, pues corresponde revisar los errores de hecho o de derecho que señale el recurrente en su insinuación y que se desprendan del expediente administrativo. Por su parte, los jueces distritales en su fallo reconocen que el fundamento de la negativa de la revisión obedece a la imposibilidad que la Administración dice tener, para revisar la documentación que presenta el actor en la instancia de la revisión, de tal forma que considera que para analizar los errores de hecho y de derecho alegados, debía necesariamente considerar las pruebas aportadas por el actor, tomando en cuenta que no existe normativa legal que ordene que solo deba considerarse el expediente administrativo, estableciendo, finalmente, que la documentación ha sido desconocida por la Administración. **6.8.-** Esta Sala especializada ha sostenido de manera reiterada que el recurso de revisión administrativo, es un recurso excepcional, taxativo, que habilita la revisión de actos firmes o resoluciones ejecutoriadas, únicamente a partir de la demostración de la existencia de la causal

alegada, ya que es la manera de justificar la revisión de un acto que al tener la condición de acto firme o resolución ejecutoriada, está llamado a cumplirse.[4] En el caso, el actor, debió en sede administrativa, ante la máxima autoridad, demostrar que se ha configurado la causal alegada, esto es, los errores de hecho o de derecho que se desprendan del expediente administrativo; al no haber procedido de tal manera, mal puede pretender que al amparo del artículo 143 numeral 1 del Código Tributario, se proceda a analizar, además, un acervo probatorio que dice relación al acto firme, pero que no es parte del expediente que formó la voluntad administrativa al momento de la emisión de la liquidación de pago. Al referirnos a la causal 1 del artículo 143, esto es, los errores de hecho y de derecho, debe ceñirse a los supuestos en que el propio acto administrativo revele una equivocación evidente por sí misma y manifiesta en el contenido del acto, susceptible de rectificación, sin afectar a la pervivencia del mismo.[5] En la presente causa, lo que se ha pretendido es que a través de un recurso de revisión se incorporen y valoren actuaciones que no fueron materia del ejercicio de la facultad determinadora, entendiéndose que los yerros que se acusan con motivo del recurso de revisión responden al ejercicio de dicha facultad. En la revisión del expediente administrativo, respecto de hechos y el derecho, no podría haber un yerro sobre documentos o hechos que no fueron conocidos por la administración al momento de la emisión del acto administrativo, pues ni siquiera el sujeto pasivo presentó -dentro del tiempo concedido en la Comunicación de Diferencias- documentación a manera de prueba que le permita justificar su accionar o declaración sustitutiva alguna, entonces ¿de qué error de hecho se puede hablar?. **6.9.-** Sin embargo, los jueces de instancia consideran en su fallo que el Servicio de Rentas Internas debió analizar las pruebas aportadas por el actor durante la tramitación del recurso de revisión, aduciendo que no hay norma legal que señale que solamente puede considerarse el expediente administrativo, de tal forma se advierte la errónea interpretación en que ha incurrido el juzgador de instancia en su fallo, pues al amparo de la causal 1 del artículo 143 del Código Tributario no corresponde analizar prueba o documentos no contenidos en dicho proceso administrativo[6], como si se tratase de la impugnación ordinaria contra un acto administrativo, y de esa forma se desconoce la naturaleza jurídica del recurso de revisión. **6.10.-** Abona el análisis de esta Sala, el estudio que la doctrina ha efectuado en cuanto al recurso extraordinario de revisión en lo administrativo[7], específicamente sobre el error de hecho como causal de revisión (*plenamente aplicable a lo tributario por compartir la misma regulación causal de configuración*) en la cual se ha reflexionado lo siguiente: ª *[...] Según el artículo 1467 del Código Civil ecuatoriano, el error es un vicio del consentimiento, en este caso diremos, de la voluntad de la administración pública. Algunas citas de*

4 Resolución del recurso de revisión No. 09501-2016-00034 de martes 8 de noviembre del 2022.

5 https://www.cccyl.es/es/extracto-doctrinal/viii-recurso-extraordinario-revision

6 Resolución del recurso de revisión No. 17510-2022-00306 de 7 de mayo de 2025.

7 Derecho Administrativo Ecuatoriano (2023). Moreta Andrés, Quito. Ediciones Legalité, pág. 284.

la doctrina traídas por Luis PARRAGUÉZ señalan: ª se define al error como una falsa concordancia entre la voluntad real y la declaradaº , o ª una disconformidad entre las ideas y representaciones de nuestra mente y la realidad ª . Hay que advertir, además, que la doctrina y las leyes civiles con unanimidad incluyen dentro del error a la ignorancia, aunque conceptualmente sean diferentes. Es necesario aterrizar estas ideas de la institución propia del Derecho Civil al Derecho Administrativo. La primera diferencia estriba, en que la voluntad de la administración es normativa y no psicológica. En otras palabras, los vicios de la voluntad que pueden producir la nulidad del acto administrativo se encuentran en la voluntad objetiva de la administración, es decir aquella expresada en el expediente, sin merecer mayor atención la voluntad interna del agente. El error de hecho de esta causal se puede dar porque la administración no ha revisado bien el expediente y, se corregirán justamente con una revisión más exhaustiva, es decir, sin tener que acudir a elementos extraños al expediente ni a investigaciones profundas, dado su exigencia legal de que el error sea evidente y manifiesto. Esto quiere decir, que el recurso extraordinario de revisión que se sustente en esta causal ***no deberá acompañarse de elementos probatorios****; pero el error podrá estar inclusive, en aquellos documentos que se agregaron en el recurso de apelación. Como lo apunta David BLANQUER, el principal obstáculo del error de hecho será diferenciarlo del error de derecho: La constatación de que un hecho ha sucedido o no ha acaecido debe reputarse una operación estrictamente fáctica, limitada a la realidad objetiva de los acontecimientos. No se analizará ahora la valoración de la relevancia jurídica de los hechos, sino la simple verificación de las circunstancias fácticas a las que se refiere la declaración o acto administrativo¼º* (lo resaltado le pertenece a la Sala) **6.11.** La Sala estima necesario advertir que en el caso concreto, en sentencia específicamente en el numeral 7.4 se exteriorizan las justificaciones de la administración tributaria para desechar las pruebas aportadas entre ellas los literales gg), kk), ll), nn), tanto más que los jueces de única instancia sobre esta motivación señalan en lo pertinente que: *ª De estas transcripciones, se puede comprender fácilmente que la Administración Tributaria, sustentó la negativa del recurso de revisión, en la imposibilidad que dice que tiene, de revisar la documentación que ha presentado el actor como prueba en dicha instancia, pues a decir del SRI, esta información debía ser presentada por el contribuyente cuando fue notificado con la comunicación de diferencias, atribuyéndole una supuesta responsabilidad al actor, y señalando que al ser el recurso de revisión una potestad facultativa, entonces no le correspondería al Director General tomar en cuenta la prueba actuada, más que la información y documentación que obra del expediente administrativo¼º* de todo lo cual se corrobora que la administración tributaria brindó las explicaciones por las cuales no estimó procedente valorar los medios probatorios aportados, respecto de lo cual, se pronuncian los jueces de instancia confiriéndole un alcance distinto al que el legislador lo ha conferido y que la doctrina ha ilustrado cual ha de ser su correcto entendimiento. **6.12.-** Consecuentemente, se verifica que se ha producido una errónea

interpretación del artículo 143 numeral 1 del Código Tributario, pues claramente con los hechos probados, los juzgadores de instancia han considerado que la administración tributaria debía valorar documentación, es decir, prueba que no formaba parte del expediente administrativo, sino que habría sido incorporada durante el término de prueba en el procedimiento del recurso de revisión, término de prueba que la administración le ha conferido, precautelando el debido proceso. Advertida la errónea interpretación de la norma en estudio, se evidencia también la aplicación indebida del artículo 139 numeral 2 del Código Tributario. El error de derecho evidenciado, es corregido en mérito de los autos con este fallo casacional sin alterar los hechos probados con fundamento en el artículo 273 numeral 3 del COGEP y de ello resulta irrelevante el análisis de las demás normas estimadas como infringidas por haber prosperado el vicio propuesto.

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

7.2.- CASAR el fallo impugnado dictado el 3 de junio de 2024, a las 14h45, por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el Distrito Metropolitano de Quito, provincia de Pichincha, en el juicio de impugnación No. 17510-2023-00234, en los términos y mérito que quedan expuestos en los considerandos 6.8, 6.9, 6.10, 6.11 y 6.12 de este fallo, y en tal virtud, se declara la legalidad y validez de la Resolución No. NAC-RRRRRVC23-00000103, por lo que se niega la demanda y pretensiones presentada por el ciudadano Antonio Francisco Lopez Castro.

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

7.4.- Sin costas.

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

GORDILLO CEVALLOS DIEGO PATRICIO

JUEZ NACIONAL (E) (PONENTE) (E)

GUSTAVO ADOLFO DURANGO VELA

JUEZ NACIONAL

MORALES ORDÓÑEZ GILDA ROSANA

JUEZA NACIONAL

FUNCIÓN JUDICIAL

273308047-DFE

Juicio No. 17510-2023-00234

CORTE NACIONAL DE JUSTICIA. - SALA ESPECIALIZADA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL DE JUSTICIA. Quito, martes 30 de septiembre del 2025, las 10h52. **VISTOS: a)** Agréguese al expediente el escrito de fecha 18 de septiembre de 2025, 14h52, presentado por la abogada Jennifer A. Moyano M., en su calidad de procuradora fiscal debidamente autorizada por la Directora de la Dirección Zonal 9 del Servicio de Rentas Internas. **b)** Una vez que se ha dado cumplimiento a lo dispuesto en providencia de fecha 16 de septiembre de 2025, las 8h32, y transcurrido el término legal señalado para el efecto se procede a resolver lo solicitado por la parte actora en los siguientes términos: **Antecedentes.- 1.-** El abogado Leonel Ortega Sánchez en calidad de procurador judicial del señor Antonio Francisco López Castro, en escrito de 15 de septiembre de 2025, 15h33, interpuso recurso horizontal de aclaración de la sentencia dictada el 9 de septiembre de 2025, 16h58, en el que manifiesta: *ª II. ACLARACIÓN 2.1. Con fundamento en lo expuesto y de conformidad con lo dispuesto en los artículos 253 y 255 del COGEP, solicito señores Jueces que: 2.1.1. Se aclare la sentencia y se establezca si el alcance del artículo 143 numeral 1 del Código Tributario se refiere también a que el SRI no debió considerar dentro del recurso de revisión insinuado, documentación e información que mantenía la Administración y constaba en sus archivos y bases de datos al momento de la determinación del ISD. 2.1.2. Esta información consiste en datos, declaraciones y anexos que más allá de haber sido presentados por el sujeto pasivo como prueba pudieron ser revisados y analizados por el SRI al momento de emitir la Liquidación de Pago No. 17201906500952129 por Impuesto a la Salida de Divisas presuntivo por exportaciones del ejercicio fiscal 2015, por cuanto esta información ya constaba en poder de la administración.º*. **2.-** En providencia de fecha 16 de septiembre de 2025, 8h32, el Juez Nacional ponente en la causa, dispuso correr traslado por el término de 48 horas con dicha petición a la contraparte. **3.**- Mediante escrito de fecha 18 de septiembre de 2025, 14h52, la procuradora judicial de la demandada, da contestación a la petición de aclaración y señala que: *ª... el recurso de aclaración no es un medio por el cual se pueda modificar la decisión emitida por la Sala, pues una resolución que atiende un recurso de aclaración constituye un elemento adicional a la sentencia¼ solicito a su Autoridad se rechace de plano lo solicitado, debido a que, el recurso presentado por el actor carece de argumentación, puesto que, no expresa con claridad y precisión las razones que sustenten su solicitud.º*. **4.-** Siendo el estado procesal de la causa corresponde resolver el recurso de aclaración en los siguientes términos: En lo principal, se realizan las siguientes consideraciones: **PRIMERO.-** El recurso de aclaración se encuentra previsto en el artículo 253 del Código Orgánico General de Procesos, que dispone: *ª La aclaración tendrá lugar en caso de sentencia oscura.º* ; y, en el artículo 255 segundo inciso del Código ibídem, establece que: *ª La solicitud de aclaración o ampliación deberá expresar con*

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

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

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

claridad y precisión las razones que la sustenten, de no hacerlo, se la rechazará de plano.ª. **SEGUNDO.-** El recurso de aclaración procede en caso de obscuridad de la sentencia, así se observa que el recurrente solicita que se aclare la sentencia y se establezca si el alcance del artículo 143 numeral 1 del Código Tributario se refiere también a que el SRI no debió considerar dentro del recurso de revisión insinuado, documentación e información que mantenía la Administración y constaba en sus archivos y bases de datos al momento de la determinación del ISD, siendo que está información podía ser revisada por la administración al momento de emitir la liquidación de pago. Al respecto, esta Sala especializada observa que en el considerando 6.8 de la sentencia expedida el 9 de septiembre de 2025, se explica con claridad que *ª Al referirnos a la causal 1 del artículo 143, esto es, los errores de hecho y de derecho, debe ceñirse a los supuestos en que el propio acto administrativo revele una equivocación evidente por sí misma y manifiesta en el contenido del acto, susceptible de rectificación, sin afectar a la pervivencia del mismo. En la presente causa, lo que se ha pretendido es que a través de un recurso de revisión se incorporen y valoren actuaciones que no fueron materia del ejercicio de la facultad determinadora, entendiéndose que los yerros que se acusan con motivo del recurso de revisión responden al ejercicio de dicha facultad.ª*. En virtud de lo cual, se desprende que en fallo se explica, con fundamento en los hechos probados en instancia, que los juzgadores distritales consideraron que la administración tributaria debía valorar prueba que no formaba parte del expediente administrativo con fundamento en la causal 1 del artículo 143 del Código Tributario, de lo cual se advirtió la errónea interpretación de la norma que fue alegada en el recurso de casación. Por lo que, este Tribunal ha resuelto lo que correspondía conocer a esta instancia de casación y se observa que la sentencia es clara, es decir se han contemplado los presupuestos fácticos y jurídicos que fueron sometidos a casación, por lo que la petición formulada carece de fundamento, y no cumple con los requisitos establecidos en el artículo 253 antes citado. Por lo anterior, se rechaza el pedido de aclaración interpuesto. **Notifíquese, publíquese y devuélvase.-**

GORDILLO CEVALLOS DIEGO PATRICIO

JUEZ NACIONAL (E) (PONENTE) (E)

GUSTAVO ADOLFO DURANGO VELA

JUEZ NACIONAL

MORALES ORDÓÑEZ GILDA ROSANA

JUEZA NACIONAL

Validar únicamente en FirmaEC.
Firmado electrónicamente por:
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.