

CORTE NACIONAL DE JUSTICIA DEL ECUADOR

SALA ESPECIALIZADA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO

JUEZA PONENTE: DRA. ANA MARÍA CRESPO SANTOS

ACTOR: BANCO DE GUAYAQUIL S.A.

DEMANDADO: DIRECTOR ZONAL 8 DEL SRI (RECURRENTE)

Recurso N° 568-2014

Quito, martes 12 de enero del 2015, las 09h41.-

ASUNTO

Resolución del recurso de casación interpuesto por la Directora General del Servicio de Rentas Internas, en contra de la sentencia dictada el 14 de octubre de 2014, a las 08h03, por la Primera Sala del Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario N° 2, con sede en Guayaquil, dentro del juicio de impugnación N° 09501-2013-0133, deducido por el Econ. Julio Antonio Mackliff Elizalde, en calidad de Vicepresidente Ejecutivo – Gerente General y representante legal del BANCO DE GUAYAQUIL S.A., propuesto en contra del contenido de la Resolución N° 917012013RREV000522 dictada el 8 de noviembre de 2013 por el Director General del Servicio de Rentas Internas, en virtud del recurso de revisión iniciado de oficio por la Administración Tributaria al Acta de Determinación N° RLS-ATRADD2009-0920090100001 relacionado con el Impuesto a la Renta del ejercicio fiscal 2005.

I. ANTECEDENTES

1.1.- De acuerdo al escrito que contiene el recurso de casación de fecha 5 de noviembre de 2014, el casacionista se fundamentó en la **causal primera** del Art. 3 de la Ley de Casación, alegó que se produjo la *aplicación indebida* del Art. 97 del Estatuto del Régimen Jurídico Administrativo de la Función Ejecutiva y *falta de aplicación* del Art. 144 del Código Tributario.

1.1.1.- Con relación a la **causal primera al alegar “aplicación indebida del Art. 97 del Estatuto del Régimen Jurídico Administrativo de la Función Ejecutiva”**, cuando fundamenta el vicio dice lo siguiente: “(...) *En este orden de ideas, lo primero que debemos plantearnos es si el acto administrativo identificado como acta de determinación No. RLS-ATADD2009-092009010001, es un acto declarativo de derechos, en otras palabras si es un acto que crea derechos al contribuyente. En efecto, el acta de determinación es un acto administrativo, indiscutiblemente, pero en él no se están creando derechos al contribuyente, dicho acto, que no es más que la conclusión del ejercicio de la facultad determinadora de la Administración Tributaria, se determinó valor cero de Impuesto a la Renta. No hay pues ningún derecho declarado en el acta de determinación No. RLS-ATADD2009-092009010001, entonces si no hay derecho declarado no se cumple el primer presupuesto para aplicar el procedimiento de lesividad; y al estar redactada la norma jurídica con la preposición de conjunción “y”, no cabe su aplicación. (...) Por todo lo anteriormente mencionado se concluye que en la sentencia recurrida, la Sala aplicó indebidamente el artículo 97 del Estatuto del Régimen Jurídico Administrativo de la Función Ejecutiva, el mismo que fue determinante para que se considere que no procedía el recurso de revisión iniciado de oficio por la Administración Tributaria, cuando lo que correspondía en derecho es que la sala aplique el artículo respecto a la procedencia del recurso de revisión. Por ello, afirmo que la norma aplicable era el artículo 143 del Código Tributario, tal como lo efectuó la Administración Tributaria.*”.

1.1.2.- Con relación a la **causal primera al alegar “falta de aplicación del Art. 144 del Código Tributario”**, al respecto manifiesta: “(...) *Lo primero que se debe aclarar es que bajo ningún punto de vista puede considerarse como “insinuación” el documento en el cual el Director Regional Litoral Sur, pone a conocimiento del Director Regional (por ser la autoridad que puede iniciarlo de oficio), hechos que podrían dar lugar a la revisión de un acto*

Recurso N° 568-2014

administrativo. Si tuviéramos por correcta la afirmación que hace la Sala, debemos también afirmar que el Director General debe personalmente tener conocimiento de todos los actos administrativos que dictan los Directores Regionales en sus respectivas jurisdicciones para verificar si sobre ellos procede recurso de revisión, lo cual constituye un imposible. (...) Lo que en la práctica ocurre es que el Director Regional Litoral Sur, (autoridad administrativa del SRI en una determinada jurisdicción) pone a conocimiento del Director General determinadas particularidades de actos administrativos para que, de ser considerado pertinente, y cumpliendo el respectivo trámite, se inicie "de oficio" el Recurso de Revisión, como en la práctica ha sucedido. Aquí radica la equivocación de la Sala, en manifestar que el Director Regional Litoral Sur "insinuó" el recurso de revisión. (...) Esto corrobora lo que he expresado en líneas anteriores, el Director General fue puesto a conocimiento por parte de Director Regional Litoral Sur sobre un determinado acto que era susceptible de recurso de revisión, y mediante Providencia N° 917012011PREV000470 se dispuso el "inicio de oficio del Recurso de Revisión", por lo cual no ha existido ninguna transgresión a la norma contenida en el Art. 143 del Código Tributario, y se establece que la Sala ha dejado de aplicar en sentencia lo dispuesto en el artículo 144 del Código Tributario."

1.2.- En consideración al auto de fecha 29 de junio de 2015, a las 11h95, la Dra. Magaly Soledispa Toro, Conjueza de la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, calificó la admisibilidad del Recurso en referencia, por la **causal primera** del Art. 3 de la Ley de Casación, por el vicio de *aplicación indebida* del Art. 97 del Estatuto del Régimen Jurídico Administrativo de la Función Ejecutiva y *falta de aplicación* del Art. 144 del Código Tributario.

1.3.- Finalmente, es menester señalar lo que el Tribunal de instancia esgrimió en la sentencia recurrida, que su parte considerativa manifestó: "(...) QUINTO.- El Art. 273 del Código Orgánico Tributario establece que: "(...) La sentencia será motivada y decidirá con claridad los puntos sobre los que se trabó la litis Y AQUELLOS QUE, EN RELACIÓN DIRECTA A LOS MISMOS, COMPORTEN CONTROL DE LEGALIDAD DE LOS ANTECEDENTES O FUNDAMENTOS DE LA RESOLUCIÓN O ACTO IMPUGNADOS, AUN SUPLIENDO LAS OMISIONES EN QUE INCURRAN LAS PARTES SOBRE PUNTOS DE DERECHO, o apartándose del criterio que aquellos atribuyan a los hechos" (las mayúsculas son de la Sala).

Por lo que corresponde, previo a analizar el contenido de la Resolución del Recurso de Revisión, así como las pruebas y alegaciones presentadas por las partes, establecer si era procedente que, a través de una REVISIÓN DE OFICIO, la administración tributaria revea en perjuicio del contribuyente una decisión anterior. 5.1).- El Art. 143 del Código Orgánico Tributario establece que 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 máxima 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 el presente caso, el Recurso de Revisión fue insinuado por la misma autoridad administrativa que había emitido el acto que sería materia de la revisión, esto es el Director Regional Litoral Sur del Servicio de Rentas Internas, y así se puede confirmar en el considerando #3 de la resolución impugnada (fs. 113), así como en el Memorando No. RLS-ATRMGEI10-00162 de 18 de febrero de 2010 (fs. 190 a 192), donde en las cuatro últimas líneas del texto (fs. 192) señala "(...) pongo todos estos hechos a su consideración [se refiere al Director General del SRI] de manera que usted evalúe la procedencia o no de iniciar un Recurso de Revisión (...)". Lo mencionado no es materia de controversia ya que así lo acepta la máxima autoridad de la administración, como ya se mencionó, consta esto en el considerando #3 de la resolución impugnada judicialmente. Tal y como señala la norma legal, quien debía hacerlo es la máxima autoridad de la administración, o insinuado por quien tenga interés directo, pero en ningún lado se evidencia la posibilidad de que el Recurso de Revisión se insinúe por la misma autoridad que lo emitió (en el presente caso es indiferente si quien ejerció éste cargo, antes y después, no es la misma persona, ya que considerar que el cambio de un Director Regional viabiliza el desconocimiento de todo lo actuado por su antecesor generaría un CAOS JURÍDICO que atentaría contra la seguridad jurídica garantizada por nuestra Constitución). De lo expuesto se desprende que quien realiza la "insinuación" para que se instaure el Recurso de Revisión, es la misma autoridad que emitió el acto administrativo, y no es "de oficio" por parte de la máxima autoridad, contraviniendo con lo dispuesto en el Art. 143 del Código Orgánico Tributario; conforme lo ha sostenido la Sala de

Recurso N° 568-2014

lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, el Recurso de Revisión es una facultad extraordinaria de la administración, que opera únicamente respecto de los actos firmes y ejecutoriados, cuando ha ocurrido uno de los supuestos contemplados en los ordinales de ese mismo artículo. Lo que significa que, sin existir facultad legal para ello, dicho recurso fue iniciado a petición de la misma autoridad emisora del acto cuya revisión ha solicitado, no de oficio realmente, transgrediendo de este modo al principio general del Derecho Público, según el cual "sólo se puede hacer lo que está atribuido por la ley", el mismo que se encuentra recogido en el Art. 226 de la Constitución de la República del Ecuador en los siguientes términos: "Las instituciones del Estado, sus organismos, dependencias, las servidoras o servidores públicos y las personas que actúen en virtud de una potestad estatal ejercerán solamente las competencias y facultades que les sean atribuidas en la Constitución y la ley.". 5.2).- (a) El primer inciso del Art. 97 del Estatuto del Régimen Jurídico de la Función Ejecutiva estipula lo siguiente: "Lesividad.- La anulación por parte de la propia administración de los actos declarativos de derechos no anulables, requerirá la declaratoria previa de lesividad para el interés público y su impugnación ante el Tribunal Distrital de lo Contencioso Administrativo competente (...)". (b) La Sala Especializada de lo Fiscal de la Corte Suprema de Justicia, en fallos del 24 de julio de 2007 (recurso No. 261-2006 Marcelo Martínez Chiriboga/SRI, Registro Oficial No. 198 del 25 de Octubre del 2007) y 19 de septiembre de 2008 (recurso No. 130-2008 Eduardo Andrade Varea/SRI, Registro Oficial Suplemento No. 84 del 9 de Diciembre del 2009), se ha pronunciado en el sentido de que la norma relacionada a la lesividad es procedente en el recurso de revisión tributario, puesto que corresponde al órgano jurisdiccional resolver si existe o no lesión al interés público. (c) Ahora bien, tal y como lo ha mencionado el tratadista García de Enterría y Tomás Ramón Fernández en su obra "Curso de Derecho Administrativo I" (Thomson- Civitas, 2005, p.669), no debe descuidarse el carácter restrictivo con que dicho ejercicio debe ejecutarse. No cabe la posibilidad de que la misma autoridad que emitió el acto y lo ejecutó insinuara la revisión. Al respecto, el Dr. Jorge Zavala Egas, en su libro "Derecho Administrativo II" (Editorial Edino, 2007, p. 204), establece que los actos administrativos susceptibles de ser revocados serán aquellos "...expresos o presuntos, de gravamen, siempre que no sea contraria a las leyes su revocación o sea contraria al principio de igualdad o al interés público (...)" motivo por el cual si se produce la revocación "(...) de un acto declarativo de derechos o favorable al particular convirtiéndolo en

uno de gravamen, es nulo de pleno derecho por omitir el procedimiento legalmente establecido para el efecto; esto es, la declaración administrativa de lesividad.(...). Por otra parte, según lo expresa Pablo Tinajero en su obra "La Acción de Lesividad" (PUCE, 1998, p.26), en virtud del principio de Derecho Público según el cual sólo es posible hacer aquello que está permitido por la ley, la potestad de revocatoria sólo será posible cuando exista una norma jurídica que expresamente lo permita. Esta conducta definitivamente vulnera el principio de seguridad jurídica y la garantía del debido proceso, pues coloca al contribuyente en una situación de incertidumbre y de total desigualdad frente a la Administración Tributaria. De aceptarse que la Administración Tributaria puede proceder a revocar sus actos ya ejecutados mediante un procedimiento semejante al utilizado, se estaría poniendo en tela de duda la firmeza y ejecutoriedad de los actos administrativos, y se admitiría que ningún contribuyente puede tener seguridad acerca de su situación jurídica, hasta que fenezcan los términos de tres años o más que establece el Código Tributario para iniciar la revisión. En efecto, "todo el tema de la revocación de actos administrativos por motivos de legalidad es en extremo delicado, en cuanto que atenta contra las situaciones jurídicas establecidas. El enfrentamiento entre los dos principios jurídicos básicos, de legalidad y de seguridad jurídica, exige una ponderación y cautela a la hora de fijar el concreto punto de equilibrio" (Eduardo García de Enterría y Tomás Ramón Fernández, Op. Cit, p. 668). Nadie discute el hecho de que las herramientas para rectificar algún acto administrativo, no hayan sido proporcionadas por el propio legislador, pero sí se deja establecido que para poderse efectivizar es necesario el cumplimiento de fases que permitan la consolidación de un estado de derecho, ya que estos pasos previos hacen que exista un verdadero control a la legalidad y a la seguridad jurídica. La normativa administrativa proporciona la acción de lesividad, que es aquella posibilidad atribuida a la administración para alcanzar, mediante la jurisdicción contencioso administrativa, revocatoria del acto administrativo cuando aquella no pudiese anularlo o revocarlos por sí misma. Por su parte, como comentan García de Enterría y Tomás Ramón Fernández (Curso de Derecho Administrativo, Palestra-Temis, Lima-Bogotá. 2006, Tomo I, página 708) "(...) si lo que la Administración pretende es modificar in pejus la situación jurídica del destinatario de un acto administrativo habrá de declarar éste lesivo para el interés público e impugnarlo en la vía jurisdiccional y si lo que persigue es corregirla in bonus podrá revisar de oficio el acto correspondiente (...)". "La Ley niega a la Administración que quiere apartarse de un acto suyo

Recurso N° 568-2014

la puesta en juego a estos efectos de sus facultades de autotutela y la obliga a adoptar el papel, para ella excepcional, de postulante de la tutela judicial interponiendo ante el Tribunal contencioso-administrativo competente el llamado recurso de lesividad, previa la correspondiente declaración formal de que el acto administrativo es lesivo para el interés público". Si el Director Regional Litoral Sur del Servicio de Rentas Internas consideraba que el acto de su antecesor estaba apartado de la ley, no cabía que insinuara la revisión, sino que debía proceder a la declaración administrativa de lesividad, y posteriormente, a demandar ante el órgano jurisdiccional respectivo, para que sea éste quien "resuelva si existe o no lesión al interés público" (Tinajero, Op. Cit. P. 49). 5.3).- Esta Sala se ha pronunciado reiterativamente en el sentido de que tal proceder es inviable en la propia fase administrativa, pues se requiere incoar los mecanismos propios de la acción de lesividad (fallo dictado el 25 de junio de 2013 dentro del caso No. 1997-1565, ÉTICA Empresa Turística Internacional C.A./Municipalidad de Guayaquil; fallo dictado el 15 de julio de 2013 dentro del caso No. 1997-1822, Sociedad Industrial y Comercial C.A. SICO/SRI-Ministerio de Finanzas; fallo dictado el 7 de noviembre de 2013 dentro del caso No. 2003-5061, Christian Garaicoa/SRI; fallo dictado el 6 de enero de 2014 dentro del caso No. 2013-0005, Exportadora Bananera Noboa/SRI; fallo dictado el 27 de febrero de 2014 dentro del caso No. 2008-7754, Transmabo/Senae; fallo dictado el 20 de marzo de 2014 dentro del caso No. 2008-7879, Conaplas/SRI).- Una vez establecida la omisión de procedimiento en que incurrió la administración tributaria, no cabe entrar a analizar el contenido de la resolución de revisión. (...).

II. JURISDICCIÓN Y COMPETENCIA

2.1.- Esta Sala Especializada es competente para conocer y resolver el presente Recurso de Casación, en virtud de las Resoluciones N° 004-2012 de 25 de enero de 2012 y 341-2014 de 17 de diciembre de 2014, emitidas por el Pleno del Consejo de la Judicatura: Resoluciones N° 01-2015 y 02-2015 de 28 de enero de 2015, expedidas por el Pleno de la Corte Nacional de Justicia; así como por el sorteo que consta a foja 18 del proceso y en atención a lo previsto en los Arts. 184 numeral 1 de la Constitución de la República del Ecuador, 185 segunda parte, número 1 del Código Orgánico de la Función Judicial y primero de la Codificación de la Ley de Casación.

III. VALIDEZ PROCESAL

3.1.- No se observa del proceso ninguna circunstancia que pueda afectar la validez procesal y no existe nulidad alguna que declarar; por lo que, estando en autos para resolver, se considera.

IV.- PLANTEAMIENTO DE LOS PROBLEMAS JURÍDICOS

4.1.- Previamente a señalar el cargo imputado, es pertinente indicar que el proponente del Recurso de Casación ha fundamentado su pedido en la causal primera del Art. 3 de la Ley de Casación, argumentando que ha existido aplicación indebida y falta de aplicación de normas de derecho en la sentencia atacada, como a continuación se manifiesta:

CAUSAL PRIMERA (Art. 3 Ley de Casación)

Cargo uno: Aplicación indebida del Art. 97 del Estatuto del Régimen Jurídico Administrativo de la Función Ejecutiva, relativo a la lesividad.

Cargo dos: Falta de aplicación del Art. 144 del Código Tributario, relacionado con la tramitación del recurso de revisión.

V.- CONSIDERACIONES Y RESOLUCIÓN DE LOS PROBLEMAS JURÍDICOS

5.1.- El Recurso de Casación es de carácter extraordinario, de alta técnica jurídica, formal y excepcional, cuyo principal objetivo es la defensa del ius constitutionis, esto es, protege el ordenamiento jurídico imperante, por medio de la correcta interpretación y aplicación del Derecho, con el propósito de hacer efectivos los principios de seguridad jurídica, legalidad e igualdad en la aplicación de la Ley, mediante dos vías ordenadas: por un lado, la llamada función nomofiláctica de protección y salvaguarda de la norma, y por otro lado la función uniformadora de la jurisprudencia en la interpretación y aplicación del derecho objetivo. Así la crítica del recurrente a la Sentencia de instancia, para conseguir ser examinada por la Sala de Casación, debe tener por objeto las consideraciones de ésta, que constituyan la ratio decidendi del fallo.

5.2.- Conforme los problemas jurídicos descritos en este fallo, el recurrente acusa la aplicación indebida y falta de aplicación de normas de derecho, los cuales fueron determinantes en la parte dispositiva de la sentencia atacada, señaladas en el número 4.1., cargos uno y dos, cuyos textos son los siguientes:

- **CÓDIGO TRIBUTARIO**

Art. 140.- Tramitación del recurso.- Cuando la autoridad competente tuviere conocimiento, por cualquier medio, que en la expedición de un acto o resolución se ha incurrido en alguna de las causales del artículo anterior, previo informe del departamento jurídico, si lo hubiere, o de un abogado designado para el efecto, dispondrá la instauración de un expediente sumario con notificación a los interesados, siempre y cuando se trate de cuestiones que requieran de la presentación o actuación de pruebas. Si el recurso se refiere a cuestiones de puro derecho no se requerirá la apertura del referido expediente sumario. El sumario concluirá dentro del término fijado por la Administración Tributaria el cual no será menor a cinco días ni mayor a veinte días, dentro de los cuales se actuarán todas las pruebas que disponga la administración o las que presenten o soliciten los interesados.

- **ESTATUTO DEL RÉGIMEN JURÍDICO ADMINISTRATIVO DE LA FUNCIÓN EJECUTIVA**

Art. 97.- LESIVIDAD.- La anulación por parte de la propia Administración de los actos declarativos de derechos y no anulables, requerirá la declaratoria previa de lesividad para el interés público y su impugnación entre el Tribunal Distrital de lo Contencioso Administrativo competente.

La lesividad deberá ser declarada mediante Decreto Ejecutivo cuando el acto ha sido expedido ya sea por Decreto Ejecutivo o Acuerdo Ministerial; en los otros casos, la lesividad será declarada mediante Resolución del Ministro competente.

La acción contenciosa de lesividad podrá interponerse ante los Tribunales Distritales de lo Contencioso Administrativo en el plazo de tres meses a partir de la declaratoria de lesividad.

5.2.1.- Es importante destacar que el objeto de la Casación es atender la correcta y uniforme aplicación de las leyes. En consideración a la causal primera alegada por el recurrente, esta Sala establece lo que el número 1 del Art. 3 de la Ley de Casación indica: "*1ra. Aplicación indebida, falta de aplicación o errónea interpretación de normas de derecho, incluyendo los precedentes jurisprudenciales obligatorios, en la sentencia o auto, que hayan sido determinantes de su parte dispositiva;*". Esta causal tiene como limitante la revalorización de las pruebas y debe ser planteada a partir de los hechos probados en la Sentencia. Dicha causal, tiene relación con lo que se denomina vicios *in iudicando* por lo que debe demostrar la violación directa de normas sustantivas. Esta demostración, para que se haga efectiva, implica delimitar los cargos imputados, con precisión y exactitud, por cualquiera de los tres modos establecidos, ya sea por: a) Aplicación indebida; b) Falta de aplicación; y, c) Errónea interpretación de normas de derecho sustantivas, incluyendo los precedentes jurisprudenciales obligatorios, tres cargos que son excluyentes del análisis de un mismo atributo, respecto a la misma norma impugnada. Para Manuel Tama es importante diferenciar entre "ignorancia" y "error", para así determinar con mayor asidero e ilustración y llegar a identificar si el juzgador, actuó por negligencia o desconocimiento de una cosa o situación, enmarcándose en ignorancia; o si en su defecto, ocasionó su actuar una disconformidad de las ideas con la realidad o con la verdad de los hechos, evidenciándose un error, el mismo que puede consistir en los cargos descritos por el recurrente.

5.2.2.- Bajo el contexto antes descrito, se procede a analizar la acusación formulada por el recurrente, el mismo que alega que la Sala de instancia infringió las siguientes normas de derecho, tales como: aplicación indebida del Art. 97 del Estatuto del Régimen Jurídico y falta de aplicación del Art. 144 del Código Tributario.

5.2.2.1.- Respecto de la alegación efectuada por el recurrente sobre la "**aplicación indebida**" del Art. 97 del Estatuto del Régimen Jurídico; esta Sala Especializada ha considerado pertinente traer a colación lo descrito por el casacionista y, citado en el punto 1.1.1 de este fallo, en donde manifiesta que el acta de determinación es un acto administrativo, indiscutiblemente, pero en él no se están creando derechos al contribuyente, pues no hay ningún derecho declarado en el Acta de Determinación N° RLS-ATADD2009-092009010001, entonces si no hay derecho declarado no se cumple el primer presupuesto para aplicar el

Recurso N° 568-2014

procedimiento de lesividad. Frente a esta puntualización y conforme al tenor literal del fallo objeto de análisis, se puede entender que los Juzgadores del Tribunal Fiscal N° 2, establecieron una omisión de procedimiento, por cuanto a criterio de aquellos, la Administración Tributaria al considerar que el acto emanado estaba apartado de la ley, debía proceder con la declaratoria administrativa de lesividad, en lugar de insinuar la revisión del acto administrativo. Es importante señalar lo que en su parte pertinente esgrimió el Recurso N° 48-2010 emitido por la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de esta Corte Nacional de Justicia: "(...) *En materia tributaria, los autores del Código, no previeron la institución del recurso de lesividad, típico del Derecho Contencioso Administrativo, porque el recurso de revisión, que se lo presenta siempre ante la máxima autoridad administrativa, vino a sustituirlo, justamente para corregir, enmendar o eliminar los efectos de un acto firme o una resolución ejecutoriada. (...)*". El fallo antes citado, es bastante claro cuando señala que en materia tributaria no está prevista la institución de la lesividad, motivo por el cual, mal podría la Administración Tributaria hacer uso de un recurso que no está dispuesto en esta materia; y que el mismo fue sustituido por el recurso de revisión, proceso que no solamente vino a reemplazar a la acción antes descrita, sino que también le concedió a la Administración Tributaria la posibilidad de efectuar un control de legalidad sobre sus propias actuaciones administrativas; todo lo antes indicado, ha evidenciado una aplicación indebida del Art. 97 del Estatuto del Régimen Jurídico y Administrativo de la Función Ejecutiva, por cuanto el juzgador ha aplicado una norma impertinente para el caso propuesto a su conocimiento. Cabe resaltar que la acción de lesividad está prevista en materia administrativa y por lo tanto la Administración Tributaria puede interponer esta acción, cuando se le imposibilite revocar sus actuaciones, tal y como lo señala el Art. 217 número 11 del Código Orgánico de la Función Judicial. En consideración al análisis efectuado, esta Sala Especializada considera que se ha configurado de manera plena la aplicación indebida de norma de derecho, por cuanto, los juzgadores de la Sala A quo utilizaron una norma jurídica impertinente para resolver el caso propuesto, creando subjetivamente un universo jurídico diverso, al realmente fundado.

5.2.2.1.- Respecto de la alegación efectuada por el recurrente sobre la "**falta de aplicación**" del Art. 144 del Código Tributario. Ahora bien, en torno a lo indicado por el casacionista en el punto 1.1.2 de este folio y conforme lo esgrimido en el fallo atacado, en su parte pertinente, el

pedido de oficio de este tipo de actuaciones administrativas (Recurso de Revisión), opera si y sólo si, la máxima autoridad llega a insinuarla, situación que no sólo contraviene y evidencia una clara violación a la norma jurídica citada, sino que también se deja en claro y de manera cuestionable que el pedido de oficio por la Administración Tributaria, sólo es viable si la máxima autoridad lo lleva a cabo; con lo que la Sala A quo, ha desconocido la atribución conferida mediante delegación a los Directores Regionales y Provinciales del SRI, para el conocimiento de los reclamos administrativos y si los servidores antes mencionados, no informan a la máxima autoridad de la Administración Tributaria, sobre los casos que se ubiquen en alguna de las causales descritas en la norma tributaria y que viabilizan la revisión, se estaría imposibilitando al estamento administrativo, a hacer efectiva la atribución conferida por la ley, para efectuar el control de legalidad de sus propias actuaciones, dejando así, en total indefensión e inacción al Ente, que emitió el acto administrativo. También cabe la siguiente reflexión, cuando el contribuyente considera que es pertinente interponer un pedido de revisión, la Administración Tributaria de igual forma, hace el examen concerniente y determina si procede o no el requerimiento, por tanto, ya sea por pedido del contribuyente o por informe de la autoridad que emitió el acto administrativo, la Administración Tributaria está en obligación de evaluar la pertinencia de los requerimientos y en caso de considerarlo adecuado e idóneo, proceder con lo solicitado. Ahora bien, para mayor y mejor ilustración, es fundamental manifestar que de acuerdo y tal como lo concibió el legislador, la Ex Corte Suprema de Justicia en varios fallos (**Expedientes N° 120-1999 y 156-1998**) y esta Corte Nacional de Justicia (**fallos N° 435-2013 y 445-2013**) en los cuales, se indicó que el Recurso de Revisión tiene un carácter extraordinario y que por tanto, no es un recurso administrativo sino más bien una potestad facultativa extraordinaria de la Administración Tributaria, el cual puede instaurarse a instancia de los interesados o de oficio, el mismo que se sustanciará mediante un expediente sumario, previo informe del Departamento Jurídico; también manifiesta que una vez revisado el acto administrativo sujeto a examen, la autoridad competente podrá confirmar, invalidar, modificar o sustituir el acto revisado. De igual manera, en la versión original del Código Tributario, en donde se incluye la institución del Recurso de Revisión que no ha sido reformada, sino únicamente codificada, consta en su parte introductoria, la siguiente explicación: *“En tercer lugar, en la fase administrativa se crea un recurso que en Doctrina se califica de extraordinario y se denomina de REVISIÓN, que halla*

Recurso N° 568-2014

su justificación en la potestad de auto-control de la legalidad que corresponde a la Administración y cuyo fundamento radica en los excepcionales motivos en que se apoya, lo cual justifica que pueda interponerse incluso a costa del fundamental postulado de la intocabilidad de los actos administrativos firmes y precisamente teniendo como presupuesto un acto firme, es decir contra los que no sea dable ningún otro tipo de recurso administrativo; advirtiendo que la interposición se realiza únicamente en cierto tiempo y ante la Máxima Autoridad de la Administración Tributaria correspondiente, y previo un dictamen jurídico que lo califique y un sumario que lo amerite, de modo que se garantice su corrección y procedencia absolutas". Para más abundamiento de lo ya esgrimido, nos permitimos citar lo propio del Recurso N° 48-2010: "(...) el Art. 143 al referirse a las autoridades que pueden insinuar el recurso de revisión, dice que puede hacerse, de oficio, lo que significa que la propia autoridad, haya o no insinuación de otra (más en el caso puntual que si existe), cuando encuentra que se ha expedido resoluciones contra ley, tiene la potestad facultativa de revisar y con mayor razón si encuentra que tales resoluciones son lesivas a los intereses públicos, y la obligación de subsanar el error en la correcta aplicación de la norma jurídica. (...)". Es claro, que la Sala A quo incurrió en el error contentivo en la causal primera, referente a la falta de aplicación de norma de derecho descrita por el casacionista, vicio que afectó en gran manera en la parte dispositiva de la sentencia recurrida y por tanto, se emitió un fallo con prescindencia de la ante dicha norma jurídica, analizada y descrita en todo este numeral. De lo anterior, se concluye que la Sala juzgadora ha infringido lo dispuesto en el Art. 144 del Código Tributario, incidiendo en la primera de las causales de casación del Art. 3 de la ley de la materia.

VI. DECISIÓN

6.1.- Este Tribunal de Casación considera, que se ha configurado la causal alegada por el recurrente.

6.2.- Por los fundamentos expuestos, la Corte Nacional de Justicia, Sala Especializada de lo Contencioso Tributario, **ADMINISTRANDO JUSTICIA, EN NOMBRE DEL PUEBLO SOBERANO DEL ECUADOR, Y POR AUTORIDAD DE LA CONSTITUCIÓN Y LAS LEYES DE LA REPÚBLICA**, resuelve:

VII. SENTENCIA

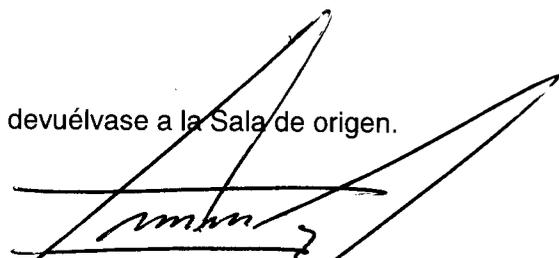
7.1.- **CASAR** la sentencia dictada el 14 de octubre de 2014, a las 08h03, por la Primera Sala del Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario N° 2, con sede en Guayaquil, en los términos señalados en el Considerando V de esta Sentencia.

7.2.- **DECLARAR** la legalidad y validez jurídica de la Resolución N° 917012013RREV000522 dictada el 8 de noviembre de 2013 por el Director General del Servicio de Rentas Internas, en virtud del recurso de revisión iniciado de oficio por la Administración Tributaria al Acta de Determinación N° RLS-ATRADD2009-0920090100001 relacionado con el Impuesto a la Renta del ejercicio fiscal 2005.

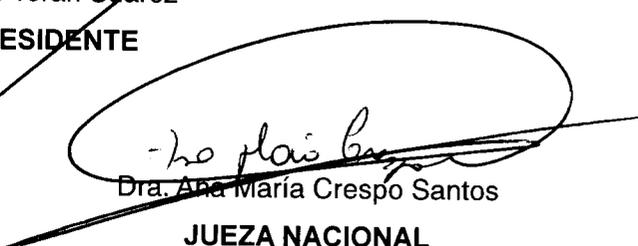
7.3.- Actúe dentro de este proceso, como Secretaria Relatora a la Ab. Alejandra Morales Navarrete, de conformidad con la Acción de Personal N° 6037-DNTH-2015-KP.

7.4.- Sin costas.

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


Dr. José Luis Terán Suárez
JUEZ PRESIDENTE


Dra. Maritza Tatiana Pérez Valencia
JUEZA NACIONAL


Dra. Ana María Crespo Santos
JUEZA NACIONAL

Certifico:


Ab. Alejandra Morales Navarrete
SECRETARIA RELATORA