



Recurso de Casación
N° 472-2014

CORTE NACIONAL DE JUSTICIA DEL ECUADOR

SALA ESPECIALIZADA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO

JUEZA PONENTE: DRA MARITZA TATIANA PÉREZ VALENCIA

ACTOR: EMPACADORA GRUPO GRANMAR S.A. EMPAGRAN

DEMANDADO: DIRECTOR REGIONAL LITORAL SUR DEL SERVICIO DE RENTAS INTERNAS

(RECURRENTE)

Quito, viernes 28 de agosto del 2015, las 15h04.-----

VISTOS: Composición del Tribunal y competencia.- La doctora Maritza Tatiana Pérez Valencia, Jueza Nacional, conoce del presente recurso, conforme la Resolución N° 004-2012 de 25 de enero de 2012, emitida por el Consejo de la Judicatura. Actúan también en la presente causa los doctores Ana María Crespo Santos y José Luis Terán Suárez, Jueces Nacionales, en virtud de la Resolución N° 341-2014 de 17 de diciembre de 2014, emitida por el Pleno del Consejo de la Judicatura y las Resoluciones N°s 01-2015 y 02-2015 de 28 de enero de 2015, expedidas por el Pleno de la Corte Nacional de Justicia, así como del sorteo que consta en el proceso.

I. ANTECEDENTES

1.1. Fallo recurrido.- El Econ. Juan Miguel Avilés Murillo, en calidad de Director Regional del Litoral Sur del Servicio de Rentas Internas, interpone

recurso de casación en contra de la sentencia de 22 de julio de 2014, a las 09h50, emitida por la Cuarta Sala del Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario N° 2 con sede en Guayaquil, dentro del juicio de impugnación 2013-0026, instaurado contra las Resoluciones N° 109012013RREC004708 y N° RLS-RECREFC13-00007; y, el Acta Definitiva de Determinación Tributaria N° 0920120100152, cuyo fallo: *“acepta la demanda planteada por el Señor Jorge Eduardo Bejarano Suárez, a nombre y representación de la compañía EMPACADORA GRUPO GRANMAR S.A. EMPAGRAM, y deja sin efecto las Resoluciones No. 1090012013RREC004708 y No. RLS-RECREFC13-00007 de fecha 7 de febrero y 01 de marzo del 2013 respectivamente, por el Director Regional del Litoral Sur del Servicio de Rentas Internas. Consecuentemente reconoce la caducidad de la facultad para determinar el Impuesto a la Renta del año 2008, quedando sin eficacia las glosas contenidas en el Acta Definitiva de Determinación Tributaria No. 0920120100152, dictada el 01 de agosto del 2012, por la autoridad tributaria demandada.”.* (El subrayado es de la Sala)

1.2. Argumentación del Recurrente.- El recurrente fundamenta su recurso en la **causal primera** del Art. 3 de la Ley de Casación señala como normas infringidas por errónea interpretación el Art. 95 segundo inciso del Código Tributario y por falta de aplicación de precedentes jurisprudenciales obligatorios. Con respecto al artículo 95 del Código Tributario, el recurrente alega que la Sala confirma la existencia de diferentes actuaciones ejecutadas por el SRI, entre ellas requerimientos al propio contribuyente y a terceros, así como los referidos de avances de determinación, el recurrente considera que la Sala yerra cuando acepta los oficios de *“informe de avance de determinación”*, añade que los procesos determinativos implican un trabajo de aproximadamente un año y un arduo trabajo, además el recurrente indica que el acto administrativo al

wehskis 26



Recurso de Casación
N° 472-2014

producir efectos jurídicos directos al administrado, debe ser notificado obligatoriamente, por otro lado, el acto de simple administración no necesariamente debe ser notificado, puesto que produciría efectos jurídicos únicamente con la emisión del acto administrativo en sí. Manifiesta que la Sala desconoce que los informes de avances de determinación constituyan actos de simple administración que desvirtúan de plano cualquier inactividad de parte del Servicio de Rentas Internas dentro de un proceso determinativo. En lo referente a la falta de aplicación de los precedentes jurisprudenciales, el recurrente señala al fallo expedido el 31 de julio de 2014 a las 11h15, dictado dentro del Recurso de Casación N° 471-2012, del cual resalta: "... *Se debe tener en consideración que estos "avances de determinación" o "actos de fiscalización" como los denomina en el segundo inciso del art. 95 ibídem*", el recurrente afirma que dicho criterio ha sido ratificado en los recursos signados con los números 255-2009 y 490-2012. Por lo que solicita se acepta el recurso de casación y se case la sentencia recurrida. -----

1.3. Calificación del Recurso.- Mediante auto de admisión de 30 de enero de 2015, a las 10h19, la Conjueza y Conjueces de la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, admiten el recurso planteado por la **causal primera** del Art. 3 de la Ley de Casación por errónea interpretación del Art. 95 inciso segundo del Código Tributario y por falta de aplicación de los precedentes jurisprudenciales obligatorios.-

1.4. Contestación al recurso.- Admitido el recurso de casación, la parte actora emite su contestación en los siguientes términos: Que existe falta de fundamentación en el recurso de casación y una evidente confusión por parte del recurrente al leer la sentencia, pues al contrario de lo expresado por el SRI, la Sala *A quo*, en el considerando SÉPTIMO de la sentencia

reconoce la existencia de los informes de avance de determinación, los cuales constan en los dos informes periciales presentados por las partes y establece claramente que la actividad determinadora se realiza mediante actos dirigidos a establecer el grado de cumplimiento de las obligaciones tributarias y determina el grado de cumplimiento de las obligaciones tributarias, y que a falta de distinción legal se debe entender que estos actos comprenden a los actos administrativos y a los de simple administración, que por su condición de ser interorgánicos no deben ser notificados; incluso expresa que la actividad determinadora incluye también a otras actuaciones administrativas, que trascendiendo la esfera de la administración no tienen la condición de acto administrativo. Añade que del escrito de interposición del recurso de casación, no se observa que el recurrente fundamente cuál es el triple fallo reiterativo que constituye jurisprudencia de obligatoria aplicación para la Sala *A quo*, ni fundamenta cual es la resolución emitida por el pleno de la Corte Nacional de Justicia en la cual se declara la existencia del precedente jurisprudencial, que supuestamente no acató la Sala *A quo* y mucho menos fundamenta en qué Registro Oficial se publicó la supuesta resolución mencionada, por lo que el actor finaliza diciendo que de ninguna manera, los jueces emitieron la sentencia recurrida pudieron haber acatado un fallo de la Corte Nacional, que a la fecha de emisión de la sentencia no existía. Por lo expuesto, el actor solicita que se rechace el recurso de casación propuesto por el Director Regional Litoral Sur del Servicio de Rentas Internas, y que se proceda a confirmar la sentencia emitida por la Cuarta Sala H. Tribunal de lo Contencioso Tributario N° 2. -----

**II.- ARGUMENTOS QUE CONSIDERA LA SALA ESPECIALIZADA DE LO
CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL DE JUSTICIA**

Veri Foto - 27



Recurso de Casación
N° 472-2014

2.1. Validez y Competencia.- En la tramitación de este recurso extraordinario de casación, se han observado las solemnidades inherentes a esta clase de impugnaciones, y no existe nulidad alguna que declarar. Esta Sala Especializada de lo Contencioso Tributario es competente para conocer y pronunciarse sobre el recurso de casación, en virtud de lo establecido en los artículos 184, numeral 1 de la Constitución de la República, 185, segundo inciso, numeral 1 del Código Orgánico de la Función Judicial, y 1 de la Ley de Casación. -----

2.2. Determinación del problema jurídico a resolver.- La Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia examinará si la sentencia impugnada por el recurrente tiene sustento legal y para ello es necesario determinar los siguientes problemas jurídicos de acuerdo a la técnica casacional: -----

A) ¿La sentencia de instancia, incurre en la **causal primera** del Art. 3 de la Ley de Casación al supuestamente existir errónea interpretación del inciso segundo del artículo 95 del Código Orgánico Tributario, norma que se refiere a la interrupción de la caducidad de la facultad determinadora de la Administración Tributaria; y, falta de aplicación del fallo de Casación N° 471-2012, expedido el 31 de julio de 2014? -----

**III.- MOTIVACIÓN Y RESOLUCIÓN DEL PROBLEMA JURÍDICO
PLANTEADO**

3.1. Consideraciones previas.- En primer lugar, hay que señalar que la casación es un recurso extraordinario que tiene como objetivo la correcta aplicación e interpretación de las normas de derecho sustanciales como procesales dentro de la sentencia o auto del inferior. Sobre el tema, Calamandrei pregonaba la naturaleza del medio extraordinario de

impugnación y de estar encerrado en las cuestiones y revisión del derecho, cuando comentaba del recurso de casación. (Ver. Citado por A. MORELLO, en La Casación, Un modelo Intermedio Eficiente, Segunda edición, Abeledo Perrot, Buenos Aires, 2000. pág. 71). Respecto al problema jurídico planteado, el recurrente ha alegado el vicio de la **causal primera**, lo que en doctrina se conoce como la violación directa de la ley, y que de configurarse el vicio jurídico de la sentencia, la misma debe ser corregida. La invocación de la causal primera conlleva que la Sala de Casación verifique si la sentencia emitida por el Tribunal *A quo* riñe con el derecho (*error in iudicando*), esto quiere decir, que los hechos sobre los que se discutió en la Sala de instancia han sido dados por ciertos y aceptados por las partes procesales, por lo que, no se podrán volver a analizar las pruebas presentadas (aquí radica la diferencia con la invocación de la causal tercera del artículo 3 de la Ley de Casación, en la que, de prestar mérito la fundamentación del recurrente, la Sala de Casación se encontrará en la obligación de estudiar y valorar la prueba actuada en función de los preceptos de valoración inobservados); por lo tanto, el trabajo de esta Sala se limita entonces a verificar que sobre tales hechos ciertos y reales declarados por el Tribunal de instancia, dichos juzgadores haya aplicado correctamente las normas legales correspondientes; por ello que, de verificarse que ha existido la violación directa de la norma, esto es, falta de aplicación, errónea interpretación o aplicación indebida de normas de derecho, se deberá ineludiblemente casar la sentencia. El recurrente alega que en el fallo recurrido existiría errónea interpretación de una norma (Hermenéutica): Error ***iuris in iudicando***, *“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*



Recurso de Casación
N° 472-2014

diverso, por lo tanto yerra en el enfoque verdadero de la norma, en su espíritu y alcances. El sentenciador acierta en la norma pero falla en su verdadero significado alejándose de su espíritu y finalidad. No puede entonces, presentarse falta de aplicación de un precepto mal interpretado. El error se comete en la premisa mayor de la sentencia, es decir, en la ley objeto de aplicación, por desconocimiento del sentenciador de los principios hermenéuticos o interpretativos de la ley; ante textos oscuros o dudosos no tiene en cuenta las fuentes formales del derecho y confunde las clases de interpretación". (Luis Armando Tolosa, Teoría y Técnica de la Casación, pág. 359, primera edición, Ediciones Doctrina y Ley Ltda., Bogotá, Colombia, 2005); es decir, se debe demostrar por parte del recurrente, que la norma considerada por la Sala de instancia a los hechos probados y determinados dentro del proceso, su alcance no es el correcto. Por su parte el vicio de falta de aplicación corresponde a un **error contra ius** que implica desconocimiento del juzgador respecto de la norma o precedente jurisprudencial obligatorio que debió ser aplicada al caso concreto, en palabras del citado autor *ut supra*: "Ocurre esta violación cuando el sentenciador niega en el fallo la existencia de un precepto, lo ignora frente al caso debatido. Es error contra ius, es rebeldía y desconocimiento de la norma. Es error de existencia de la norma por exclusión de la norma en la sentencia. No se trata de la interpretación errónea porque no hay interpretación equivocada de una norma que no se aplica" (Teoría y Técnica de la Casación, obra citada, pág. 357); es decir, le corresponderá al Juez Casacionista verificar si es que la Sala de instancia no consideró tal o cual norma o precedente a la que se encontraba obligada, tomando en consideración los hechos verificados y dados por ciertos, y de demostrarse tal yerro, la Sala de Casación deberá casar la sentencia. -----

3.2. Contenido material de la norma denunciada como infringida.- El recurrente sostiene que ha existido errónea interpretación del inciso segundo del artículo 95 del Código Orgánico Tributario, norma que a la letra señalan lo siguiente: *“Art. 95.- Interrupción de la caducidad.- Los plazos de caducidad se interrumpirán por la notificación legal de la orden de verificación, emanada de autoridad competente. Se entenderá que la orden de determinación no produce efecto legal alguno cuando los actos de fiscalización no se iniciaren dentro de 20 días hábiles, contados desde la fecha de notificación con la orden de determinación o si, iniciados, se suspendieren por más de 15 días consecutivos. Sin embargo, el sujeto activo podrá expedir una nueva orden de determinación, siempre que aún se encuentre pendiente el respectivo plazo de caducidad, según el artículo precedente. Si al momento de notificarse con la orden de determinación faltare menos de un año para que opere la caducidad, según lo dispuesto en el artículo precedente, la interrupción de la caducidad producida por esta orden de determinación no podrá extenderse por más de un año contado desde la fecha en que se produjo la interrupción; en este caso, si el contribuyente no fuere notificado con el acto de determinación dentro de este año de extinción, se entenderá que ha caducado la facultad determinadora de la administración tributaria.”* (Subrayado fuera del texto). Como señalamos líneas arriba, se alega la infracción de la norma citada, por cuanto según el legitimario, la notificación legal de la orden de determinación interrumpe los plazos de caducidad para el ejercicio de la facultad determinadora de la Administración Tributaria, lo anterior quedará sin efecto siempre que los actos de fiscalización realizados de parte del órgano recaudador se suspendieran por más de 15 días. Señala que la sentencia de instancia confirma la existencia de diferentes actuaciones ejecutadas por la Administración Tributaria, entre ellas



Recurso de Casación
N° 472-2014

requerimientos al propio contribuyente y a terceros, así como también los referidos informe de avances de determinación; y a su criterio el Tribunal A quo, acierta cuando dice: *"...Si bien la actividad determinadora se realiza mediante actos dirigidos a establecer el grado de cumplimiento de las obligaciones tributarias, a falta de distinción legal, debemos entender, que estos actos, comprenden a los actos administrativos, a los de simple administración que por su condición de interorgánicos o internos no son notificables..."*, sin embargo, luego yerra al concluir: *"...Aceptar estos oficios de "INFORME DE AVANCE DE DETERMINACIÓN, en los que no se materializa los actos de fiscalización ejecutados, como evidencia de verificación interrumpida y de realización de actos de fiscalización, es abrir la posibilidad para que a través de ellos se defraude la ley, en lo tocante a la condición de interrupción del plazo de caducidad..."*. Manifiesta, que sobre este punto es imperioso recordar que los procesos determinativos implican un trabajo de aproximadamente un año, durante el cual, el funcionario auditor de la entidad fiscal realiza un arduo trabajo que conlleva a realizar revisiones, análisis y múltiples tareas de fiscalización que no necesariamente se verifican a través de citatorios a la empresa o a terceros, sino que más bien se comprueba a través de informes de avance de determinación y oficios donde se indica que el proceso determinativo sigue su curso, situación que no ha sido puesta en duda por la Sala, la misma que reconoce que constan los respectivos informes que acreditan el avance de determinación. También señala que existe una distinción entre lo que significa actos administrativos y actos de simple administración, el acto administrativo es el que produce efectos jurídicos individuales de manera directa, mientras que, el acto de simple administración produce efectos jurídicos individuales de manera indirecta, puesto que afectarán a los administrados a través de acto administrativo final. Según manifiesta,

se evidencia el error de interpretación del Art. 95 inciso segundo del Código Orgánico Tributario, cuando el Tribunal desconoce la calidad de actos de fiscalización a los informes de avances de determinación; pues, establece que darle tal calidad sería “*abrir la posibilidad de que se defraude la ley*” y procede a “*castigarnos*” con la declaración de caducidad de la facultad administrativa. -----

3.3. Contenido del fallo recurrido.- La sentencia recurrida en su considerando SÉPTIMO establece: “*Los informes periciales presentados por los peritos insinuados por las partes, reconocen que desde la fecha de notificación (14 de marzo del 2012) del requerimiento de información No. RLS-ASOODIC12-00035, transcurrieron más de quince días, sin embargo ambos peritos coinciden en la existencia de oficios sobre informes de avance de determinación, como los que constan a fojas 225 de los autos, los mismos que de manera indeterminada se informa al contribuyente, la revisión del impuesto auditado; pero son simples oficios informativos,...*”. -----

3.4.- Análisis hermenéutico de la norma denunciada como infringida.- En este punto esta Sala Especializada, determina que es imprescindible establecer el alcance de la norma acusada como infringida, para ello es preciso desentrañar los elementos contentivos de la misma; así dentro del Art. 95 del Código Tributario, se regulan las condiciones para que opere “la interrupción” de la caducidad de la facultad determinadora de la administración, erigiendo todo un sistema de fiscalización que iniciaría con la notificación de inicio de la orden de verificación o determinación, para posteriormente considerarse los términos en los que deben realizarse de manera indefectible cada uno de los “actos de fiscalización”, de tal suerte que de inobservarse dichos términos, el proceso de fiscalización se entendería como que no produce efecto legal alguno. Sin embargo el ejercicio de interpretación no solo debe agotarse en la literalidad de la

norma, sino en otros métodos como el sistémico o el teleológico, con miras a establecer el verdadero sentido y significación económica de las normas tributarias conforme el inciso primero del Art. 13 del Código Tributario. Ante esta premisa es necesario establecer el alcance del concepto, “actos de fiscalización”, elemento contenido en la norma anteriormente citada, así el Art. 68 del Código Tributario, disposición que guarda relación directa con la norma denunciada considera que la determinación de la obligación tributaria, es el acto o conjunto de actos reglados realizados por la administración activa, tendientes a establecer, en cada caso particular, la existencia del hecho generador, el sujeto obligado, la base imponible y la cuantía del tributo. Para dicho ejercicio, la facultad determinadora comprendía la verificación, complementación o enmienda de las declaraciones de los contribuyentes o responsables; la composición del tributo correspondiente, cuando se advierta la existencia de hechos imposables, y la adopción de las medidas legales que se estime convenientes para esa determinación. Como podemos observar el ejercicio de la facultada determinadora, encierra la realización de una vasta actividad administrativa intermedia, comprendida entre otras, con la materialización de sendos actos de simple administración, encaminados y directamente relacionados, a la emisión de un acto final que establezca elementos ciertos y constitutivos de una eventual obligación tributaria. En consecuencia dichos actos de simple administración deben guardar estrecha relación con la configuración del hecho generador, con la responsabilidad del sujeto obligado, con el establecimiento de la base imponible y con el certero cálculo de la cuantía del tributo. En consecuencia los “actos de fiscalización” como se los denomina en el segundo inciso del artículo 95 ibídem, no solamente se agotarían en requerimientos de información que efectúa la Administración Tributaria, o

diligencias contables, (las cuales necesariamente deben ser notificadas a los contribuyentes), sino que también corresponderían a trabajos internos tales como cruces de información, verificación de bases de datos, etc. (actuaciones que guardarían relación con las actuaciones recogidas con la determinación contemplada en el artículo 91 del Código Tributario), o incluso con informaciones a los contribuyentes sobre el estado de una fiscalización, en razón de que tienen relación directa con el objeto de una determinación, al propiciar al contribuyente los elementos que se han ido identificando en los avances de la misma. En consecuencia en el presente caso se observa que el Tribunal *A quo*, ha establecido un equívoco alcance al Art. 95 del Código Tributario ante los hechos probados descritos en el numeral anterior del presente edicto y por lo tanto, se configura la causal alegada por el recurrente. -----

3.5.- En lo que respecta al cargo de falta de aplicación del fallo de Casación N° 471-2012, expedido el 31 de julio de 2014, esta Sala mantiene el criterio de que, si bien es cierto el sistema de fuentes del Derecho en la República del Ecuador corresponde principalmente al sistema legal continental, esto es que existe el predominio de las normas escritas sobre la costumbre y la jurisprudencia, la Ley de Casación también se sustenta en el sistema jurisprudencial al contemplar dentro de la causal primera del artículo 3 los vicios de *“la aplicación indebida, falta de aplicación o errónea interpretación de los precedentes jurisprudenciales obligatorios”* que pudieren ser aplicables a determinado caso. En este sentido, es necesario identificar cuáles serían los precedentes jurisprudenciales obligatorios. De conformidad con lo que dispone el artículo 185 de la Constitución de la República del Ecuador que señala lo siguiente: *“Art. 185.- Las sentencias emitidas por las salas especializadas de la Corte Nacional de Justicia que reiteren por tres ocasiones la misma opinión sobre un mismo punto,*

heuta y uno 31-



Recurso de Casación
N° 472-2014

obligarán a remitir el fallo al pleno de la Corte a fin de que ésta delibere y decida en el plazo de hasta sesenta días sobre su conformidad. Si en dicho plazo no se pronuncia, o si ratifica el criterio, esta opinión constituirá jurisprudencia obligatoria. La jueza o juez ponente para cada sentencia será designado mediante sorteo y deberá observar la jurisprudencia obligatoria establecida de manera precedente. Para cambiar el criterio jurisprudencial obligatorio la jueza o juez ponente se sustentará en razones jurídicas motivadas que justifiquen el cambio, y su fallo deberá ser aprobado de forma unánime por la sala. En el presente caso, el juicio empezó el 11 de marzo de 2013, por lo tanto los precedentes jurisprudenciales aplicables al caso son los previstos en el artículo 185 de la Constitución de la República del Ecuador. En virtud de lo señalado es evidente que de la sentencia recurrida no existe falta de aplicación del artículo 19 de la Ley de Casación y tampoco de la sentencia a la que se refiere el recurso presentado, por lo que éste deviene en improcedente. -----

IV.- DECISIÓN

Por las consideraciones expuestas, la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional, **ADMINISTRANDO JUSTICIA, EN NOMBRE DEL PUEBLO SOBERANO DEL ECUADOR, Y POR AUTORIDAD DE LA CONSTITUCIÓN Y LAS LEYES DE LA REPÚBLICA,** expide la siguiente: -----

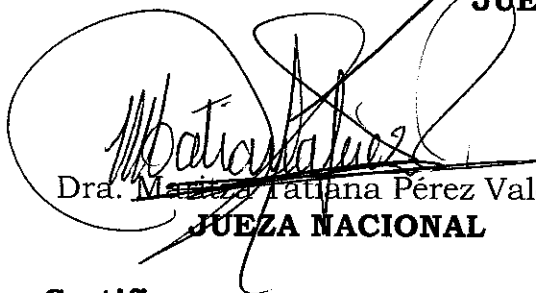
SENTENCIA

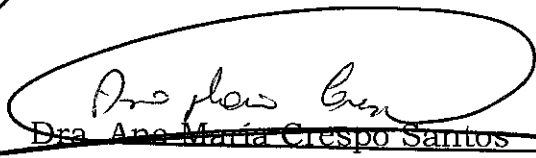
CASA la sentencia de 22 de julio de 2014, a las 09h50, expedida por el Tribunal Distrital de lo Fiscal N° 2, con sede en la ciudad de Guayaquil, dentro del juicio de impugnación N° 26-2013, de conformidad con el numeral 3.4 de este edicto; en consecuencia se declara que se ha interrumpido los plazos de caducidad de la facultad determinadora en el

13

presente caso y que la orden de determinación produce todos sus efectos legales, y por tal son válidas las Resoluciones N°s 109012013RREC004708 y RLS-RECREFC13-00007 de 7 de febrero y 1 de marzo de 2013, respectivamente, y el Acta de Determinación N° 0920120100152 de 1 de agosto de 2012, emitidas por el Director Regional Litoral Sur del Servicio de Rentas Internas, por el impuesto a la renta del ejercicio 2008. Actúe la Ab. Alejandra Morales Navarrete en calidad de Secretaria Relatora, de conformidad con la Acción de Personal No. 6037-DNTH-2015-KP de 1 de junio de 2015, expedida por el Consejo de la Judicatura. Sin costas. Notifíquese, publíquese y devuélvase. -----


Dr. José Luis Terán Suárez
JUEZ PRESIDENTE


Dra. ~~Matilde~~ Tatiana Pérez Valencia
JUEZA NACIONAL


Dra. Ana María Crespo Santos
JUEZA NACIONAL

Certifico:


Ab. Alejandra Morales Navarrete
SECRETARIA RELATORA