

CORTE NACIONAL DE JUSTICIA DEL ECUADOR
SALA ESPECIALIZADA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO
JUEZ PONENTE: DR. JOSÉ LUIS TERÁN SUÁREZ

Quito, a martes 31 de marzo del 2015, las 09h57.-

A S U N T O

Resolución del recurso de casación interpuesto por el señor Econ. JUAN MIGUEL AVILÉS MURILLO, en su calidad de Director Regional del SERVICIO DE RENTAS INTERNAS LITORAL SUR, en contra de la sentencia del 27 de diciembre de 2012, las 10H55, dictada por la Primera Sala del Tribunal Distrital de lo Fiscal No. 2, con sede en la ciudad de Guayaquil, dentro del juicio de impugnación No. 2012-0068, deducido por el señor Leonardo Antonio Stagg Descalzi, en contra de la Administración Tributaria.

I. ANTECEDENTES

1.1.- Mediante escrito de 21 de enero de 2013, el señor Econ. JUAN MIGUEL AVILES MURILLO, en su calidad de Director Regional del SERVICIO DE RENTAS INTERNAS LITORAL SUR, fundamentó el recurso de casación en las causales tercera, cuarta y quinta del art. 3 de la Ley de Casación. Estimó que

en la sentencia recurrida se infringieron las siguientes normas de derecho: **a) Causal Tercera:** Por falta de aplicación del art. 117 del Código de Procedimiento Civil y del primer inciso del art. 270 del Código Tributario precepto jurídico aplicable a la valoración de la prueba, que condujo la no aplicación de los artículos 8 numeral 5 de la Ley de Régimen Tributario Interno publicada en el Registro Oficial 94-S del 23 de diciembre del 2009 y 16 del Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno; **b) Causal Cuarta.-** Por cuanto en la sentencia se ha omitido resolver todos los puntos de la litis, infringiendo lo que disponen los artículos 273 del Código Tributario y 273 del Código de Procedimiento Civil; **c) Causal Quinta.-** Por cuanto en la sentencia no constan los requisitos exigidos por la Ley, toda vez que infringe las siguientes normas: Letra l) del numeral 7 del art. 76 de la Constitución de la República; arts. 270 y 273 del Código Tributario, art. 130 del Código Orgánico de la Función Judicial; y, arts. 276 y 115 del Código de Procedimiento Civil.

1.1.1.- Con relación a la **causal tercera** alegó que, el fallo del Tribunal de instancia presume que en la contabilidad consta el egreso devengado por concepto de dividendos, pero “...no solo que resuelve en base a una prueba que no consta en el proceso (Causal Tercera valoración de la prueba) si no que **ASUME** que dicha prueba debe existir...” que este error en la valoración de la prueba, el cual se exteriorizó en la valoración de un medio de prueba que jamás fue incorporado en el proceso, así como la violación de las reglas de la sana crítica, configuran la falta de aplicación de los preceptos jurídicos aplicables a la valoración de la prueba establecidos en el art. 117 del Código de Procedimiento Civil y el primer inciso del art. 270 del Código Tributario, lo que ha ocasionado la no aplicación de los artículos 8 numeral 5 de la Ley de Régimen Tributario Interno, y del art. 16 del Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno.

1.1.2.- En lo referente a la **causal cuarta** manifiesta que, la litis se trabó en que el acto impugnado era inmotivado y aplicación de normas posteriores al ejercicio fiscal determinado, y que la sentencia únicamente se pronuncia sobre lo primero y no sobre la irretroactividad de la Ley, por lo que se configura la causal cuarta por el vicio de *citra petita*.

1.1.3.- En lo concerniente a la **causal quinta** manifiesta que la sentencia no reúne los requisitos exigidos por la Ley, toda vez que infringe el art. 76 numeral 7 letra l) de la Constitución de la República; arts. 270 y 273 del Código Tributario; arts. 115 y 276 del Código de Procedimiento Civil; y, art. 130 del Código Orgánico de la Función Judicial; que la sentencia carece de fundamentación de derecho, la cual es fundamental para la motivación; que en la parte resolutive de la sentencia no se cita una sola norma legal en la que se apoye su decisión. Por lo que solicita que se case la sentencia recurrida.

1.2.- Por auto de 27 de marzo de 2013, las 08h58, la Sala de Conjuenza y Conjuenes de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, calificó la admisibilidad del recurso en referencia, únicamente a la causal tercera del art. 3 de la Ley de Casación, con cargo de falta de aplicación del art. 117 del Código Procedimiento Civil y del primer inciso del art. 270 del Código Tributario, que condujo a la no aplicación de los arts. 8 numeral 5 de la Ley de Régimen Tributario Interno y 16 del Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno; y, ordenó correrle traslado a la contraparte para que diera contestación al mismo dentro del término previsto en el art. 13 de la Ley de Casación.

1.3.- El señor Leonardo Stagg Descalzi, no presenta contestación al recurso.

1.4.- El Tribunal *A quo* en la sentencia recurrida, “...*declara con lugar la demanda planteada, por lo cual se declara la invalidez del acto administrativo*”

impugnado, dejándolo sin efecto jurídico, al igual que a su antecedente, es decir, la Liquidación de Pago por Diferencias en la Declaración No. 0920110200248, la cual fue ratificada por la Resolución impugnada, por lo cual no podría generar efectos jurídicos al no ser un acto firme de conformidad con lo establecido en el art. 82 del Código Tributario, al no haberse declarado la nulidad de la Resolución que ratifica su validez.”

II. JURISDICCION Y COMPETENCIA

2.1.- Este Tribunal Especializado es competente para conocer y resolver el presente recurso de casación, en virtud de las Resoluciones Nos. 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 Nos. 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 en el proceso y 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 1 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 los autos para resolver, se considera.

IV. PLANTEAMIENTO DE LOS PROBLEMAS JURÍDICOS

4.1.- El recurrente señor Econ. JUAN MIGUEL AVILES MURILLO, en su calidad de Director Regional del SERVICIO DE RENTAS INTERNAS LITORAL SUR, formula el siguiente cargo, en contra de la sentencia dictada por el Tribunal Distrital de lo Fiscal No. 2, con sede en la ciudad de Guayaquil.

Cargo único: “Falta de aplicación” dentro de la causal tercera, de los preceptos jurídicos aplicables a la valoración de la prueba establecidos en el art. 117 del Código Procedimiento Civil y primer inciso del art. 270 del Código Tributario, que condujo a la no aplicación del art. 8 numeral 5 de la Ley de Régimen Tributario Interno, publicada en el Registro Oficial 94-S del 23 de diciembre del 2009 y del art. 16 del Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno (causal tercera).

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 a través 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 las cosas, la crítica del recurrente a la sentencia de instancia, para conseguir ser examinada por la Sala de casación, ha de tener por objeto las consideraciones de ésta, que constituyan la *ratio decidendi* del fallo.

5.2.- El recurrente alega en su recurso la causal tercera del art. 3 de la Ley de Casación que dispone:

“3ra. Aplicación indebida, falta de aplicación o errónea interpretación de los preceptos jurídicos aplicables a la valoración de la prueba, siempre que hayan conducido a una equivocada aplicación o a la no aplicación de normas de derecho en la sentencia o auto”.

Esta causal se refiere a lo que la doctrina se denomina violación indirecta de la norma sustantiva y contempla varias situaciones jurídicas que no pueden darse simultáneamente y que deben ser individualizadas para su pertinente demostración. En este caso se ha alegado la “falta de aplicación” de los preceptos jurídicos aplicables a la valoración de la prueba, vicio en que incurre el juzgador cuando omite aplicar los preceptos o normas jurídicas relacionadas con derechos de las partes y que, de haberlo hecho, habría determinado una decisión distinta a la que adoptó. En cualquiera de las situaciones previstas para esta tercera causal, es necesario cumplir con las siguientes condiciones recurrentes: 1.- Identificación en forma precisa del medio de prueba que a su juicio ha sido erróneamente valorado en la sentencia; 2.- Establecimiento con precisión de la norma procesal sobre valoración de prueba que ha sido violada; 3.- Demostración con lógica jurídica en qué forma ha sido violada la norma sobre valoración del medio de prueba respectivo; y, 4.- Identificación de la norma sustantiva o material que ha sido aplicada erróneamente o que no ha sido aplicada a consecuencia del yerro en la valoración probatoria.

5.3.- El recurrente manifiesta que en la sentencia existe falta de aplicación de las normas señaladas en el numeral 4.1, cargo único, cuyos textos son los siguientes:

CÓDIGO DE PROCEDIMIENTO CIVIL

“Art. 117.- Sólo la prueba debidamente actuada, esto es aquella que se ha pedido, presentado y practicado de acuerdo con la ley, hace fe en juicio.”

CÓDIGO TRIBUTARIO

“Art. 270.- Valoración de las pruebas.- A falta de prueba plena, el tribunal decidirá por las semiplenas, según el valor que tengan dentro del más amplio criterio judicial o de equidad. Podrá también establecer presunciones, que deducirá de los documentos y actuaciones producidos por las partes y de todas las pruebas que hubiere ordenado de oficio, inclusive de aquellas que se presentaren extemporáneamente, siempre que con ellas pueda esclarecerse la verdad o ilustrar el criterio de los ministros...”

LEY DE REGIMEN TRIBUTARIO INTERNO.

“Art. 8.- Ingresos de fuente ecuatoriana.- Se considerarán de fuente ecuatoriana los siguientes ingresos:

5.- Las utilidades y dividendos distribuidos por sociedades constituidas o establecidas en el país;”.

REGLAMENTO PARA LA APLICACIÓN DE LA LEY DE REGIMEN TRIBUTARIO INTERNO

“Art. 16.- Entidades del sector público.- Están exentas de la declaración y pago del impuesto a la renta las entidades y organismos del sector público conforme a la definición de la Constitución Política de la República. Sin embargo, están obligadas a la declaración y pago del impuesto a la renta las empresas públicas

distintas de las que prestan servicios públicos que compitiendo o no con el sector privado explotan actividades comerciales, industriales, agrícolas, petroleras, mineras, de energía, turísticas, transporte y de servicios en general. El Servicio de Rentas Internas publicará hasta el 15 de diciembre de cada año, la lista de las empresas del sector público que constituyen sujetos pasivos del impuesto sobre la renta, sin que el hecho de haberse omitido la inclusión de alguna empresa en este listado constituya una exoneración de sus obligaciones tributarias.”

5.3.1.- Al respecto el Tribunal de instancia manifiesta: “**SEXTO.-** ...6.1.- *Esta probado de autos que la compañía ELECTROQUIL S.A. le debía dividendos al señor Leonardo Antonio Stagg Descalzi desde que se autorizó el reparto de dividendos de los años respectivos. Esta deuda o cuenta por pagar que tenía la compañía ELECTROQUIL S.A. se generó antes de la reforma legal que consideró a los dividendos como ingresos gravados para el cálculo del impuesto a la renta. Esta deuda o cuenta por pagar debe constar en la contabilidad de la compañía ELECTROQUIL S.A., en el respectivo año en que se generó o causó. De las Actas de Junta General de Accionistas, presentadas como prueba dentro del presente proceso, se puede constatar el momento en el cual se dio el hecho económico, es decir, el momento en el cual nació el derecho del accionista para exigir el pago de dividendos y surgió la obligación correlativa de la compañía de cancelar dichos valores.”*

5.3.2.- El recurrente alega que, el Tribunal de instancia valoró un medio de prueba inexistente pues presume que en la contabilidad de la compañía ELECTROQUIL S.A., quien es la que entrega los dividendos al contribuyente consta el egreso devengado por ese concepto, por lo que se configura la falta de aplicación de los preceptos jurídicos aplicables a la valoración de la prueba.

5.3.3.- El fallo de instancia en la fundamentación de su análisis manifiesta que la deuda de los dividendos que mantiene la compañía ELECTROQUIL S.A. con el actor “*debe constar en la contabilidad de la compañía*” en el respectivo año

en el que se generó, es decir el juez de instancia arriba a una conclusión en base a una suposición sin sustento fáctico que no conste en el proceso, consecuentemente se configura la infracción de falta de aplicación de los preceptos jurídicos aplicables a la valoración de la prueba, ya que se está resolviendo en base a un hecho que no se ha actuado y del que no existe constancia procesal; dichos preceptos están establecidos en los arts. 117 del Código de Procedimiento Civil y 270 del Código Tributario, con lo que se está violentando el principio de necesidad que Azula Camacho en su obra Manual de Derecho Procesal Tomo VI, página 10, lo define de la siguiente forma: *“El funcionario jurisdiccional tiene el deber de decidir el proceso y hacerlo de acuerdo con el ordenamiento positivo. Para poder aplicar la disposición es necesario que los hechos que la sustenten estén debidamente probados. La prueba, por tanto, es esencial o fundamental, porque el funcionario jurisdiccional solo puede obtener el conocimiento de los hechos por conducto de los medios legalmente allegados al proceso,.....”* (el subrayado es de la Sala). En virtud de lo mencionado, este Tribunal de Casación realiza en siguiente análisis:

5.3.4.- Los ingresos que recibió el contribuyente por concepto de dividendos por parte de la compañía ELECTROQUIL S.A. en el año 2010, son ingresos de fuente ecuatoriana y gravables del impuesto a la renta, ya que la obligación tributaria nace cuando el contribuyente efectivamente recibe los ingresos por ese concepto y para el ejercicio económico en mención ya se encontraba en plena vigencia la reforma a la Ley de Régimen Tributario Interno, la que se publicó en el Registro Oficial No. 94 del 23 de diciembre del 2009, consecuentemente los dividendos que recibe el contribuyente señor Leonardo Antonio Stagg Descalzi, en el año 2010, con inclusión de los valores de años anteriores son gravables de impuesto a la Renta, de conformidad a lo dispuesto en el numeral 5 del art. 8 de la Ley de Régimen Tributario Interno. Por lo

expuesto, se configura el vicio alegado por el recurrente de falta de aplicación de los preceptos jurídicos aplicables a la valoración de la prueba y su consecuente falta de aplicación del referido art. 8 numeral 5 de la Ley de Régimen Tributario Interno.

En virtud de lo expuesto este Tribunal de Casación considera innecesario analizar el art. 16 del Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno.

VI. DECISIÓN

6.1.- 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 27 de diciembre del 2012, las 10H55, por la Primera Sala del Tribunal Distrital de lo Fiscal No. 2, con sede en la ciudad de Guayaquil, en los términos señalados en el considerando V del presente fallo.

7.2.- Declarar la validez legal de la Resolución No. 109012012RREC015426, de 17 de julio de 2012, expedida por el Director Regional del Servicio de Rentas Internas del Litoral Sur, así como también su antecedente la

Liquidación de Pago por Diferencias No. 0920110200248, y por lo tanto se desecha la demanda.

7.3.- Sin costas.

7.4.- Comuníquese, publíquese y devuélvase a la Sala de origen. F) Dr. José Luis Terán Suárez. JUEZ NACIONAL. Dra. Maritza Tatiana Pérez Valencia. JUEZA NACIONAL. Dra. Ana María Crespo Santos. JUEZA NACIONAL. Certifico.- Ab. Diego Acuña Naranjo. SECRETARIO RELATOR.