



Quito, D. M., 17 de diciembre de 2014

SENTENCIA N.º 231-14-SEP-CC

CASO N.º 0589-13-EP

CORTE CONSTITUCIONAL DEL ECUADOR

I. ANTECEDENTES

Resumen de admisibilidad

Thiago de Paula Ribeiro, en su calidad de apoderado y representante legal de la compañía constructora Norberto Odebrecht Ecuador S. A., formula acción extraordinaria de protección, en contra de la sentencia de casación expedida el 10 de enero de 2013, por los jueces de la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, dentro de recurso de casación N.º 467-2010.

El 04 de abril de 2013, el secretario general de la Corte Constitucional certificó que en relación a la presente causa, no se ha presentado otra demanda con identidad de objeto y acción (fojas 3 del expediente constitucional).

Mediante auto del 29 de abril de 2013 a las 16h53, la Sala de Admisión de la Corte Constitucional, admitió a trámite la acción extraordinaria de protección N.º 0589-13-EP.

Mediante sorteo de casos efectuada por el Pleno del Organismo en sesión extraordinaria del 23 de mayo de 2013, correspondió sustanciar la presente causa al juez constitucional Antonio Gagliardo Loor, quien mediante auto de 04 de noviembre de 2014 a las 16h15, avocó conocimiento del caso y dispuso que se haga conocer a las partes procesales la recepción del proceso. Se notificó la demanda a los jueces de la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, a fin de que presenten un informe motivado de descargo sobre los argumentos que fundamenta la demanda en el término de ocho días de recibida la providencia. De conformidad con el artículo 86 numeral 2 literal d de la Constitución de la República, se notificó con el contenido de la demanda, la sentencia que se impugna al procurador general del Estado, a fin de que hagan valer sus derechos de conformidad con el artículo 12 inciso segundo de la Ley Orgánica de Garantías Jurisdiccionales y Control Constitucional. Asimismo, de

conformidad con el artículo 14 de la Ley Orgánica de Garantías Jurisdiccionales y Control Constitucional, se convocó a las partes para el 11 de noviembre de 2014 a las 09h30, para ser oídas en audiencia pública, diligencia que se llevó a cabo conforme la razón sentada por la actuario del despacho (fojas 29 del expediente constitucional).

Decisión judicial impugnada

“CORTE NACIONAL DE JUSTICIA DEL ECUADOR SALA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO (...)

Quito, a 10 de enero de 2013, las 09h45. **VISTOS (...)** **III. MOTIVACIÓN Y RESOLUCIÓN DE LA PROBLEMÁTICA JURÍDICA (...)** 3.3. (...) a) El tema de fondo es dilucidar si la sentencia del Tribunal A quo, incurre o no en la causal primera del artículo 3 de la Ley de Casación, por falta de aplicación de los artículos 48 y 9 numeral 3 de la Ley de Régimen Tributario Interno, 14 del Convenio para evitar la Doble Imposición y Prevenir la Evasión Tributaria en Materia del Impuesto a la Renta con el Brasil y 23 del Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno; así como la aplicación indebida del artículo 27 del Reglamento antes citado y, si debió realizar o no la retención a la fuente habiendo de por medio un Convenio para Evitar la Doble Imposición. **a.1.** El Código Tributario, en su artículo 17 inciso segundo dispone que: “(...) Cuando el hecho generador se delimite atendiendo a conceptos económicos, el criterio para calificarlos tendrá en cuenta situaciones o relaciones económicas que efectivamente existan o se establezcan por los interesados, con independencia de las formas jurídicas que se utilicen...”, del texto del mismo se desprende que se tomará en cuenta la esencia de la relación económica antes que su configuración jurídica, es decir, el dato económico subyacente tras lo jurídico. El jurista argentino, Dino Jarach, en su obra “Finanzas Públicas y Derecho Tributario”, manifiesta que: “... La consideración económica no es una interpretación opuesta a la jurídica, es un criterio jurídico que sugiere al intérprete tener en cuenta el contenido económico de los hechos para encuadrarlos en las normas materiales...” (...); y en caso que nos ocupa, la Sala observa que, el Tribunal de instancia, en lo que respecta a la glosa de Gastos vinculados que fueron reembolsados a la casa matriz por un monto de USD 2.381.499.77, al momento de resolver, lo hizo en base a las pruebas aportadas por las partes y llegó a establecer la verdad material de que la compañía actora lo que en realidad hizo, fueron pagos directos a compañías extranjeras y por tanto, debió realizar las retenciones a la fuente, conforme lo determina la normativa legal vigente para ese período fiscal. La Sala de Casación no puede revalorar la prueba que ha sido considerada por el inferior en la sentencia recurrida, porque ésta es potestad del Juez A quo y en casación lo único que se observa es que no se haya cometido vicios de legalidad en la sentencia del inferior. **a.2.** La sentencia del inferior claramente expresa que sería ilógico que se exija que las facturas de compañías extranjeras cumplan con los requisitos de reglamentos nacionales y como se puede apreciar en ninguna parte del considerando cuarto numeral uno el Tribunal A quo aplicó indebidamente el artículo 27 del Reglamento para la aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno, sólo se ha referido a él como modo de explicación de los requisitos para proceder a un reembolso de gastos. Por lo tanto, el inferior no ha incurrido en la aplicación indebida del mencionado artículo. **a.3.** La Cuarta Sala Temporal con las pruebas aportadas en el proceso determinó que las transacciones realizadas por la compañía Norberto Odebrecht S.A. fueron pagos directos, razón por la cual, correspondía realizar la retención en la fuente, conforme la normativa vigente para el ejercicio fiscal

2005. La Sala observa que, no existe falta de aplicación del artículo 23 del Reglamento de la Ley de Régimen Tributario Interno, por cuanto el inciso tercero del referido artículo se refiere a los reembolsos al exterior y como ya se ha mencionado en líneas anteriores, el Tribunal inferior determinó que eran pagos directos. **b)** Como segundo elemento a discernir, es si la Constructora Norberto Odebrecht Ecuador S.A. debió o no efectuar la retención en la fuente en los pagos realizados al Brasil, considerando que existe un Convenio entre Ecuador y Brasil para evitar la doble imposición tributaria; **b.1.** El recurrente en su escrito de interposición y fundamentación del recurso de casación, a fojas 603 de los autos, alega: "... La Cuarta Sala del Tribunal Distrital de lo Fiscal no ha tomado en cuenta que en el supuesto no consentido de que se insista en el hecho de que no se trata de un reembolso de gastos sino que es un pago directo, el pago se entendería realizado a personas jurídicas domiciliadas en Brasil, país con el cual tenemos suscrito un convenio para evitar la doble imposición tributaria...", de las líneas transcritas, se puede determinar que el recurrente aduce que de ser un pago directo, se entendería realizado a personas jurídicas domiciliadas en Brasil y que se tiene suscrito un convenio para evitar la doble imposición tributaria, pero el hecho de que exista el mencionado convenio no obsta, de la responsabilidad de cumplir con las disposiciones del mismo; **b.2.** El artículo 14 del "Convenio para evitar la Doble Imposición y Prevenir la Evasión Tributaria en Materia del Impuesto a la Renta con el Brasil" (...) a la letra dice: "Art. 14.- Profesionales Independientes.- 1. Las rentas obtenidas por un residente de un Estado Contratante por la prestación de servicios profesionales o de otras actividades independientes de naturaleza análoga solo pueden someterse a imposición en este Estado, a no ser que los pagos por tales actividades y servicios sean soportados por un establecimiento permanente o una base fija que estén situados en el otro Estado Contratante o por una sociedad residente de este otro Estado. En este caso, estas rentas pueden someterse a imposición en este otro Estado...", podemos colegir del texto de la norma lo siguiente: **b.2.1.** El referido Convenio define al establecimiento permanente como: "(...) un lugar fijo de negocios en el que una empresa efectúa toda o parte de su actividad. 2. La expresión "establecimiento permanente" incluye especialmente (...) sucursal...", en este caso, la Compañía Constructora Norberto Odebrecht del Ecuador S.A. tiene su establecimiento permanente (entiéndase sucursal) en el Ecuador; **b.2.2.** Que los pagos por tales actividades y servicios sean soportados por un establecimiento permanente, la compañía Constructora Norberto Odebrecht del Ecuador S.A. fue quien soportó los gastos, a través de los pagos directos realizados a las compañías brasileras; **b.2.3.** Finalmente el artículo 14 del tantas veces referido convenio dispone que los pagos soportados por el establecimiento permanente podrán someterse a imposición en ese Estado (entiéndase Ecuador), es decir, que la Constructora Norberto Odebrecht del Ecuador S.A. tenía que someterse a imposición del ordenamiento jurídico tributario del Ecuador y retener los valores por concepto de impuesto a la renta, cumpliendo así lo dispuesto en el Convenio para evitar la Doble Imposición y Prevenir la Evasión Tributaria en Materia del Impuesto a la Renta con el Brasil, por tanto, no existe una falta de aplicación del artículo 14 del referido convenio por la causal primera del artículo 3 de la Ley de Casación; **c)** Como tercer elemento a discutir, es determinar si existió la supuesta falta de aplicación del artículo 9 numeral 3 de la Ley de Régimen Tributario Interno en la sentencia de marras, para lo cual la Sala procede al estudio del mismo; **c.1.** El referido artículo y numeral a la letra dice: "Art. 9.- Exenciones.- Para fines de la determinación y liquidación del impuesto a la renta, están exonerados exclusivamente los siguientes ingresos: (...) 3. Aquellos exonerados en virtud de convenios internacionales (...)" los convenios para Evitar la Doble Imposición o más conocidos como CDI, en ningún momento son instrumentos de exoneración de ingresos, su finalidad es evitar la doble imposición internacional por la misma actividad o hecho

generados. **c.2.** El diccionario “Léxico Jurídico Tributario”, define a la exención tributaria como: “... Exclusión o dispensa legal del gravamen impositivo a ciertas personas o hechos que, por ficción jurídica o consideraciones de orden público, económico, político y social concede la ley. Las exenciones se basan en el principio de legalidad (...); en el caso que nos ocupa, el Convenio para evitar la Doble Imposición y Prevenir la Evasión Tributaria en Materia del Impuesto a la Renta con el Brasil en ninguno de sus artículos dispone la exoneración de ingresos por parte de los contribuyentes, por lo tanto, no cabe la alegación esgrimida por el recurrente de que existe una falta de aplicación del artículo 9 numeral 3 de la Ley de Régimen Tributario Interno en la sentencia impugnada; **d)** En lo referente a la afirmación de la compañía actora de que existe falta de aplicación del artículo 48 de la Ley de Régimen Tributario Interno, que a la letra dice: “Art. 48.- Retenciones en la fuente sobre pagos al exterior.- Quienes realicen pagos o créditos en cuenta al exterior, que constituyan rentas gravadas por esta Ley, directamente, mediante compensaciones o con la mediación de entidades financieras u otros intermediarios, actuarán como agentes de retención en la fuente del impuesto establecido en esta Ley”; la Sala aprecia, que este artículo trata de las retenciones a la fuente que está obligado el contribuyente cuando realiza pagos al exterior, por tanto, es el mismo recurrente quien acepta su obligación de retener en la fuente, los valores objeto de los pagos directos que realizó al exterior, pues es obligación del contribuyente cumplir con lo que manda la referida disposición legal y con las obligaciones inherentes que tiene un agente de retención. Por estas consideraciones, la Sala (...) **ADMINISTRANDO JUSTICIA, EN NOMBRE DEL PUEBLO SOBERANO DEL ECUADOR, Y POR AUTORIDAD DE LA CONSTITUCIÓN Y LAS LEYES DE LA REPÚBLICA**, (...) se desecha el recurso de casación propuesto por la compañía actora. Notifíquese, devuélvase y publíquese” (sic).

Antecedentes fácticos que dieron origen a la acción constitucional

1. La dirección regional litoral sur del Servicio de Rentas Internas (SRI) emitió el 18 de septiembre de 2008 un acta de determinación por retenciones en la fuente del impuesto a la renta de la compañía constructora Norberto Odebrecht S. A., correspondiente al ejercicio económico 2005.
2. La citada compañía interpuso reclamo administrativo ante la administración tributaria, misma que el 18 de marzo de 2009 lo rechazó, ante lo cual la compañía en mención presentó acción contenciosa tributaria, dando inicio al juicio contencioso tributario N.º 09504-2009-0028, cuyo conocimiento recayó en la Cuarta Sala del Tribunal Distrital de lo Fiscal N.º 2 de Guayaquil.
3. El 12 de agosto de 2010, la Cuarta Sala del Tribunal Distrital de lo Fiscal N.º 2 emitió sentencia, en la cual se aceptó parcialmente la demanda planteada.
4. Inconforme con la decisión judicial, la compañía Norberto Odebrecht S. A., interpuso el recurso de casación sobre la parte de la sentencia que ratificó la glosa por “pagos vinculados reembolsados a la casa matriz”, recurso que fue negado por el Tribunal Distrital de lo Fiscal N.º 2.



5. Ante la negativa del recurso de casación, la nombrada compañía interpuso el recurso de hecho ante la Corte Nacional de Justicia, el mismo que fue resuelto mediante sentencia dictada el 10 de enero de 2013, por los jueces de la Sala de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, en el que se resolvió desechar el recurso de casación planteado.

Detalles y fundamentos de la demanda

El legitimado activo, en lo principal, manifiesta que la sentencia impugnada vulnera por **omisión** el derecho constitucional a la seguridad jurídica y al debido proceso, al haber inobservado la jurisprudencia obligatoria del Pleno de la Corte Nacional de Justicia conforme lo ordena el artículo 185 de la Constitución de la República, lo cual derivó en aplicación retroactiva de una sanción, esto es, recargo por determinación tributaria.

El accionante señala que la decisión judicial cuestionada vulnera por **acción** los derechos constitucionales a la tutela judicial efectiva y debido proceso, al contener una motivación aparente que se fundamenta en los razonamientos ficticios, pues la Sala modificó los hechos reconocidos en la sentencia impugnada en casación, afirmando que la sentencia del Tribunal Distrital de lo Fiscal había llegado a conclusiones que, en realidad, jamás realizó.

Menciona que la motivación aparente de la Corte Nacional de Justicia parte de considerar algo que el Tribunal Distrital de lo Fiscal jamás consideró, que las transacciones realizadas al exterior por la constructora Norberto Odebrecht S. A., fueron pagos directos. A partir de esta premisa ficticia, la Corte Nacional de Justicia desarrolló una motivación arbitraria para, de forma infundada e irrazonable, negar el recurso extraordinario de casación interpuesto por la constructora Norberto Odebrecht S. A.

Derechos constitucionales que se considera vulnerados

La compañía constructora Norberto Odebrecht Ecuador S. A., indica que la sentencia impugnada vulnera los derechos constitucionales a la tutela judicial efectiva, el debido proceso en la garantía de la motivación, la seguridad jurídica, establecidos en los artículos 75, 76 numerales 1 y 7 literal I, y 82 de la Constitución de la República.

Pretensión concreta

Por lo expuesto, solicita que se acepte la acción extraordinaria de protección y se declare la vulneración de sus derechos constitucionales mencionados; ordenando la reparación integral del daño causado a la constructora Norberto Odebrecht S. A.

Contestación a la demanda**Conjueces nacionales de la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia**

En lo principal, manifiestan que el fallo de casación, objeto de la acción extraordinaria de protección, ha sido dictado en estricto cumplimiento de las normas constitucionales y de conformidad con lo que prescribe la Ley de Casación, observando cada uno de los requisitos, efectuando el control de legalidad que la ley exige. Que no se advierte de la decisión que se haya vulnerado derecho constitucional alguno, puesto que se ha velado celosamente el derecho al debido proceso de las partes que incurrieron a ser escuchadas ante esta Sala, así como se ha garantizado el derecho a la defensa de las partes al considerar sus alegatos y resolver en base a derecho. Asimismo, las partes han obtenido la tutela judicial efectiva, ya que se ha emitido el fallo considerando los principios de inmediación y celeridad, lo cual deviene también en el cumplimiento irrestricto del derecho a la seguridad jurídica.

Directora general y director regional litoral sur del Servicio de Rentas Internas

Mediante escrito presentado el 10 de noviembre de 2014, comparecen Ximena Amoroso Íñiguez y Antonio Avilés Sanmartín, en sus calidades de directora general y director zonal 8 del Servicio de Rentas Internas, respectivamente, manifestando que fueron autoridades demandadas en el juicio de impugnación N.º 09504-2009-0028 propuesto por la constructora Norberto Odebrecht S. A., por lo que siendo parte procesal dentro del recurso de casación N.º 467-2010, expresan que participarán en la audiencia oral convocada para el día martes 11 de noviembre de 2014. Señalan la casilla constitucional N.º 052 para recibir notificaciones.

Procurador General del Estado

A fojas 18 y 20 del expediente constitucional consta la razón de notificación del 05 de noviembre de 2014, sentada por la actuaria del despacho de sustanciación, a fin de que se pronuncie respecto de la presente acción extraordinaria de protección;





sin embargo, de la revisión del proceso se observa que el procurador general del Estado no ha presentado ningún informe.

Audiencia pública

Conforme la razón sentada por la actuario del despacho del juez sustanciador, se establece que el 11 de noviembre de 2014 a las 09h30 tuvo lugar la audiencia pública, misma que contó con la participación del legitimado activo, Thiago de Paula Ribeiro, representante legal de la constructora Norberto Odebrecht S. A., a través de su abogado doctor Edgar Ulloa. Por parte de los terceros con interés en la causa comparecieron: el doctor Jimmy Carvajal, en representación del procurador general del Estado; el abogado Luigi Efraín de Angelis Soriano, en representación del director regional litoral sur de Servicio de Rentas Internas. No se presentaron los conjuces de la Sala de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia. (Fojas 29 del expediente constitucional).

II. CONSIDERACIONES Y FUNDAMENTOS DE LA CORTE CONSTITUCIONAL

Competencia de la Corte

La Corte Constitucional es competente para conocer y resolver las acciones extraordinarias de protección en contra de sentencias, autos definitivos y resoluciones con fuerza de sentencia, de conformidad con lo previsto en los artículos 94 y 437 de la Constitución de la República, en concordancia con los artículos 63 y 191 numeral 2 literal **d** de la Ley Orgánica de Garantías Jurisdiccionales y Control Constitucional, y artículo 3 numeral 8 literal **b**, y tercer inciso del artículo 35 del Reglamento de Sustanciación de Procesos de la Corte Constitucional.

Legitimación activa

El representante legal de la compañía constructora Norberto Odebrecht S. A., Thiago de Paula Ribeiro, se encuentra legitimado para presentar esta acción extraordinaria de protección, toda vez que, conforme se desprende del expediente de instancia de fojas 8 a 23, compareció como parte actora en el juicio contencioso tributario N.º 028-2009, en contra del director regional del Servicio de Rentas Internas del Litoral Sur, ante los jueces de la Cuarta Sala del Tribunal Fiscal N.º 2 de Guayaquil, por tanto, cumple con los requerimientos establecidos en el artículo 59 de la Ley Orgánica de Garantías Jurisdiccionales y Control Constitucional, que estatuye: "Legitimación activa.- La acción extraordinaria de protección puede ser

interpuesta por cualquier persona o grupo de personas que han o hayan debido ser parte de un proceso por sí mismas o por medio de procurador judicial”.

Al haberse aceptado parcialmente la acción de impugnación tributaria, la citada compañía interpuso el recurso de casación para ante la Corte Nacional de Justicia, mismo que fue rechazado. Al considerarse afectado con la decisión judicial expedida, el señor Thiago de Paula Ribeiro, en su calidad de apoderado de la Constructora Norberto Odebrecht S. A., interpuso la presente acción constitucional, constituyéndose ahora en legitimado activo, más aún cuando está facultado conforme los artículos 437 y 439 de la Constitución de la República, que expresan que las acciones constitucionales podrán ser presentadas por cualquier ciudadana o ciudadano, individual o colectivamente. En tal virtud, asiste la legitimación activa en esta acción.

Análisis constitucional

Finalidad de la acción extraordinaria de protección

La acción extraordinaria de protección tiene por objeto el aseguramiento y la efectividad de los derechos y garantías constitucionales; evita un perjuicio irremediable cuando los jueces, con su accionar, incurren en una vulneración de las normas constitucionales, sea por acción u omisión en la sentencia, auto o resolución, en ejercicio de su actividad jurisdiccional.

No se trata de una instancia sobrepuesta a las ya existentes, ni tiene como propósito deslegitimar la actuación de juezas y jueces, sino por lo contrario, permite emerger un sistema de justicia caracterizado por el respeto y la obediencia a las disposiciones y principios constitucionales. De allí que la Corte Constitucional ecuatoriana, cuando conoce la garantía jurisdiccional de derechos constitucionales, no hace las veces de un tribunal de alzada; por el contrario, interviene siempre que se verifiquen indicios de vulneraciones a los derechos reconocidos por la Constitución de la República. En otras palabras, esta Corte ejerce un control especial en la actividad juzgadora de los jueces de la jurisdicción ordinaria, pues fiscaliza sus sentencias y autos definitivos en los que se haya vulnerado las reglas del debido proceso y derechos reconocidos en la Constitución o tratados internacionales sobre derechos humanos y de la naturaleza¹, sin que ello signifique intromisión en la independencia del juez. Por tanto, la finalidad de esta acción se justifica por la necesidad de garantizar la validez de la Constitución como

¹ Ley Orgánica de Garantías Jurisdiccionales y Control Constitucional, artículo 1.- “Objetivo y finalidad de la ley.- Esta ley tiene por objeto regular la jurisdicción constitucional, con el fin de garantizar jurisdiccionalmente los derechos reconocidos en la Constitución y en los instrumentos internacionales de derechos humanos y de la naturaleza; y garantizar la eficacia y la supremacía constitucional”.

norma suprema del ordenamiento jurídico y por ejercer una verdadera justicia constitucional, cuya misión principal consiste en comprobar, custodiar, preservar o restablecer cualquier derecho constitucional vulnerado de las personas.

Refiriéndose a la naturaleza de esta acción, la Corte Constitucional del Ecuador, en su sentencia N.º 125-14-SEP-CC, expedida el 14 de agosto de 2014, manifestó que:

(...) En este contexto, la acción extraordinaria de protección se origina como un mecanismo de control respecto a la constitucionalidad de las actuaciones de los órganos judiciales; en lo que compete al presente caso, a la actuación de la Sala cuya resolución se impugna, quienes en ejercicio de la potestad jurisdiccional, conferida constitucional y legalmente, administran justicia y por ende se encuentran llamados a asegurar que el sistema procesal sea un medio para la realización de la justicia y hacer efectivas las garantías del debido proceso, en tal virtud, la Corte Constitucional, como máximo órgano de control, interpretación y administración de justicia en materia constitucional, en virtud de lo prescrito en el artículo 429 de la Constitución de la República, en el trámite de una acción extraordinaria de protección, debe constatar que, efectivamente, las sentencias, autos y resoluciones con fuerza de sentencia se encuentren firmes o ejecutoriados y que, durante el juzgamiento, no se hayan vulnerado por acción u omisión el debido proceso u otro derecho constitucional.

Finalmente, esta Corte Considera oportuno recordar que la acción extraordinaria de protección no es una “instancia adicional”; es decir, a partir de ella no se puede pretender el análisis de asuntos de mera legalidad propios e inherentes de la justicia ordinaria. En virtud de esto, la Corte Constitucional no puede entrar a analizar, menos aún resolver, cuestiones eminentemente legales. El objeto de su análisis debe estar dirigido directamente a la presunta violación de derechos constitucionales y normas del debido proceso en el curso de la decisión impugnada² (sic).

Identificación del problema jurídico

La sentencia expedida el 10 de enero de 2013 a las 09h45 por los jueces de la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, que desecha el recurso de casación propuesto por la compañía constructora Odebrecht Ecuador S. A., ¿vulnera el derecho al debido proceso en la garantía de la motivación, prevista en el artículo 76 numeral 7 literal I de la Constitución de la República?

Resolución del problema jurídico planteado

La sentencia expedida el 10 de enero de 2013 a las 09h45 por los jueces de la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, que desecha el recurso de casación propuesto por la compañía constructora Odebrecht

² Corte Constitucional del Ecuador, sentencia N.º 125-14-SEP-CC, caso N.º 1845-11-EP.

Ecuador S. A., ¿vulnera el derecho al debido proceso en la garantía de la motivación, prevista en el artículo 76 numeral 7 literal I de la Constitución de la República?

Aduce el legitimado activo que la sentencia de casación impugnada vulnera por omisión el derecho constitucional a recibir resoluciones motivadas por parte de los jueces nacionales, pues, a su juicio, el fallo cuestionado inobservó la jurisprudencia obligatoria del Pleno de la Corte Nacional de Justicia conforme lo ordena el artículo 185 de la Constitución de la República. Asimismo, alega la vulneración por acción, pues considera que la decisión judicial contiene una aparente motivación fundamentada en razonamientos ficticios, destinada a rechazar el recurso de casación.

En este contexto, corresponde a esta Corte Constitucional determinar en qué consiste el derecho constitucional a recibir resoluciones motivadas de los poderes públicos, y posteriormente, establecer si la sentencia emitida por los jueces de la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, motivó la decisión conforme era su deber constitucional y legal.


El derecho constitucional a recibir resoluciones motivadas de los poderes públicos, contenido en el artículo 76 numeral 7 literal I de la Constitución, expresamente manifiesta:

En todo proceso en el que se determinen derechos y obligaciones de cualquier orden, se asegurará el derecho al debido proceso que incluirá las siguientes garantías básicas:

(...) 7. El derecho de las personas a la defensa incluirá las siguientes garantías:
(...) I Las resoluciones de los poderes públicos deberán ser motivadas. No habrá motivación si en la resolución no se enuncian las normas o principios jurídicos en que se funda y no se explica la pertinencia de su aplicación a los antecedentes de hecho. Los actos administrativos, resoluciones o fallos que no se encuentren debidamente motivados se considerarán nulos. Las servidoras o servidores responsables serán sancionados.

La Ley Orgánica de Garantías Jurisdiccionales y Control Constitucional, en su artículo 4 numeral 9 dice:

“Motivación.- La jueza o juez tiene la obligación de fundamentar adecuadamente sus decisiones a partir de las reglas y principios que rigen la argumentación jurídica. En particular, tiene la obligación de pronunciarse sobre los argumentos y razones relevantes expuestas durante el proceso por las partes y los demás intervinientes en el proceso”.

 De las disposiciones citadas se colige que no hay motivación si en la sentencia no se enuncia las normas o principios jurídicos en que se justifica la adopción de la


decisión, si no se explica la pertinencia de aplicación de las normas a los antecedentes de hecho.

De allí que la garantía de la motivación opera como: **i.** El derecho de las personas a tener pleno conocimiento de por qué se ha tomado una decisión que les afecta directa o indirectamente; y, **ii.** El deber de los funcionarios públicos, cuya finalidad es principalmente limitar la discrecionalidad y excluir la arbitrariedad. Por esta razón, todas las servidoras y servidores públicos, entre ellos, las autoridades jurisdiccionales, están obligadas a motivar sus decisiones.

En este contexto, se puede apreciar que los argumentos y las razones empleadas por los jueces ordinarios para sustentar la sentencia se han convertido en la garantía más importante para el cumplimiento del oficio del juez, pues un adecuado ejercicio racional de la motivación es lo que les permite mostrar, tanto a las partes involucradas en un proceso como a la sociedad entera, que el fallo alcanzado resulta justificado y fundado en el marco del ordenamiento jurídico que rige el *thema decidendum*, que sus valoraciones y estándares de juicio son conducentes a dicho ordenamiento, o bien, que el fallo no ha sido producto de alguna arbitrariedad, sino conforme a la realización de la justicia.

En esta perspectiva, la Corte Constitucional ha señalado tres parámetros para que una sentencia se encuentre debidamente motivada: **i.** La razonabilidad. **ii.** La lógica y **iii.** La comprensibilidad, mismos que han sido reiterados en sentencia N.º 063-14-SEP-CC, caso N.º 0522-12-EP del 09 de abril de 2014, de la siguiente forma:

El requisito de razonabilidad implica que la decisión judicial se encuentre fundamentada en principios constitucionales, sin que de su contenido se desprenda la contradicción contra cualquier principio o valor constitucional (...). Por su parte, el requisito de lógica comprende la estructuración sistemática y ordenada de la decisión, en la cual las premisas sean establecidas en un orden lógico que permita al operador de justicia emitir conclusiones razonables que tomen como consideración los hechos puestos a su conocimiento, así como las normas pertinentes al caso concreto, y finalmente los juicios de valor que conforme los demás elementos se vayan desprendiendo a lo largo de la fundamentación. La consideración de todos estos elementos, estructurados de forma sistemática y ordenada, permitirá la emisión de una conclusión lógica final que guarde coherencia con las premisas señaladas (...). En cuanto al requisito de comprensibilidad, este supone la emisión de una decisión clara y asequible a las partes procesales y a todo el auditorio social (...).

 Bajo los criterios mencionados se verificará si la sentencia impugnada cumple o no los parámetros mencionados en la Constitución de la República al momento de motivar, para cuyo fin se evidenciarán los referidos elementos con el caso en concreto.



En efecto, **la razonabilidad** se refiere al respeto, observancia y cumplimiento de las disposiciones constitucionales, legales y jurisprudenciales pertinentes y aplicables al caso. Tanto el trámite adoptado como la resolución debe estar en armonía con los preceptos jurídicos previos, claros, públicos y aplicados por el operador de justicia. El juez no puede apartar de la naturaleza y objetivos fijados por la normativa, ni proporcionar interpretaciones o razonamientos manipulados o imponer determinadas ideologías y concepciones personales, ya que estas particularidades producen fallos arbitrarios, indebidamente justificados en Derecho. Su justificación debe dirigir u orientar a la acción, el recurso o la cuestión planteada. En tal virtud, no puede imponer criterios erróneos o contrarios al ordenamiento jurídico. El objetivo de la razonabilidad como criterio de análisis de la garantía de la motivación es descubrir y/o descartar los argumentos que contengan elementos impertinentes que contraríen las disposiciones aplicables o la omisión de las mismas al caso concreto.

De este modo, esta Corte procede a examinar la sentencia cuestionada a la luz del criterio de razonabilidad, a fin de revelar si se encuentra o no afectada por la arbitrariedad o de errores u omisiones de los jueces de casación. Al respecto, cabe destacar la determinación del problema jurídico planteado para resolver la demanda de casación que dice lo siguiente:

La sentencia del Tribunal *a quo* ¿incurre o no en la causal primera del artículo 3 de la Ley de Casación, por falta de aplicación de los artículos 48 y 9 numeral 3 de la Ley de Régimen Tributario Interno; 14 del Convenio para evitar la Doble Imposición y Prevenir la Evasión Tributaria en materia del impuesto a la renta con el Brasil; y, 23 del Reglamento a la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno, así como la aplicación indebida del artículo 27 del Reglamento antes citado?

Esta Corte observa que la motivación y resolución de la problemática jurídica planteada se encuentra estructurada en cuatro apartados:

- a. Falta de aplicación de los artículos 48 y 9 numeral 3 de la Ley de Régimen Tributario Interno, 14 del Convenio para evitar la Doble Imposición y Prevenir la Evasión Tributaria en Materia del Impuesto a la Renta con el Brasil y 23 del Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno; así como la aplicación indebida del artículo 27 del Reglamento a la Ley de Régimen Tributario Interno.

En el considerando **a.1** se puede observar que este párrafo no especifica cuál es la infracción acusada que se está analizando, simplemente establece que “debió



realizar las retenciones a la fuente, conforme lo determina la normativa legal vigente para ese período fiscal”, es decir, omite señalar con precisión la norma legal tributaria aplicable al caso, pese a que el principio constitucional mencionado exige que la resolución de los poderes públicos debe enunciar “las normas y los principios jurídicos” que sustenten los argumentos que sirven de premisa a la decisión; por tanto, es necesario que las razones o los sustentos jurídicos que se exponen en la decisión sean fundados en Derecho, sin que se enuncien de manera general, imprecisa o abstracta; caso contrario, la decisión estaría basada en razones personales o apreciaciones arbitrarias de la jueza o juez.

Igualmente, se limita a transcribir el artículo 17 segundo inciso del Código Tributario, que se refiere a la calificación del hecho generador. A continuación, cita un fragmento de tres líneas de la doctrina expuesta por el jurista argentino Dino Jarach, contenido en su obra “Finanzas Públicas y Derecho Tributario, y concluye manifestando que: “la Sala observa que, el Tribunal de instancia, en lo que respecta a la glosa de Gastos vinculados que fueron reembolsados a la casa matriz por un monto de USD 2.381.499.77, al momento de resolver, lo hizo en base a las pruebas aportadas por las partes y llegó a establecer la verdad material de que la compañía actora lo que en realidad hizo, fue pagos directos a compañías extranjeras y por tanto, debió realizar las retenciones a la fuente, conforme lo determina la normativa legal vigente para ese período fiscal (...)”. En consecuencia, la *ratio* en análisis no cumple con la obligación de fundamentar adecuadamente en las reglas y principios que rige la materia en cuestión.

El **a.2** de la motivación *in examine* se refiere a la aplicación indebida del artículo 27 del Reglamento para la aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno, reiterando lo dicho por los jueces de instancia: “La sentencia del inferior claramente expresa que sería ilógico que se exija que las facturas de compañías extranjeras cumplan con los requisitos de reglamentos nacionales y como se puede apreciar en ninguna parte del considerando cuarto numeral uno el Tribunal A quo aplicó indebidamente el artículo 27 del Reglamento (...) sólo se ha referido a él como modo de explicación de los requisitos para proceder a un reembolso de gastos. Por lo tanto, el inferior no ha incurrido en la aplicación indebida del mencionado artículo”. Al respecto, nótese que los jueces nacionales de la Sala de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia no desarrollan sus propios razonamientos sobre la aplicación indebida del artículo 27 del Reglamento para la aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno, simplemente se limita a reiterar el criterio adoptado por los jueces inferiores.

Asimismo, en el punto **a.3** de la sentencia de marras se establece: “La Cuarta Sala Temporal con las pruebas aportadas en el proceso determinó que las transacciones realizadas por la compañía Norberto Odebrecht S.A. fueron pagos directos, razón

por la cual, correspondía realizar la retención en la fuente, conforme la normativa vigente para el ejercicio fiscal 2005. La Sala observa que, no existe falta de aplicación del artículo 23 del Reglamento de la Ley de Régimen Tributario Interno, por cuanto el inciso tercero del referido artículo se refiere a los reembolsos al exterior y como ya se ha mencionado en líneas anteriores, el Tribunal inferior determinó que eran pagos directos”. Del análisis de este extracto, esta Corte no encuentra la respectiva motivación sobre la falta de aplicación del artículo 23 del Reglamento *ut supra*, sino una simple referencia y ratificación del argumento expuesto por los jueces de la Cuarta Sala del Tribunal Distrital de lo Fiscal N.º 2 de Guayaquil. Ante esta circunstancia, es congruente citar lo dicho por esta Corte en la sentencia N.º 112-14-SEP-CC, caso N.º 2204-11-EP del 23 de julio del 2014, que dice:

(...) En el caso concreto los jueces de la sala han establecido en el texto de la sentencia un análisis respecto de lo que dijo el tribunal *ad quem* sin mencionar ninguna norma y posteriormente cita doctrina respecto de la aplicación del *litis* consorcio para concluir rechazando el recurso de casación. No existe norma alguna que sea utilizada por la sala como fundamento de derecho para sustentar la decisión.

Evidentemente para la configuración de este precepto es indispensable la fundamentación de derecho de la que se sirven los jueces de la sala para sustentar su decisión, mas, de la lectura y análisis que se ha desarrollado a la sentencia demandada se ha evidenciado la ausencia de normas que sean utilizadas como fundamento de derecho por la Sala para tomar la decisión, lo que nos permite establecer la ausencia de razonabilidad en la sentencia demandada.

- b. En este acápite, la sentencia de casación señala como elemento a discernir, si la constructora Norberto Odebrecht Ecuador S. A., debió o no efectuar la retención en la fuente en los pagos realizados al Brasil, considerando que existe un Convenio entre Ecuador y Brasil para evitar la doble imposición tributaria.

Este asunto ha sido plasmado por el casacionista como falta de aplicación del artículo 14 del citado Convenio, por lo tanto, *prima facie*, debía argumentadamente y a la luz de la normativa correspondiente, discernir una de las tesis sostenidas por los justiciables, esto es, para el actor **reembolso de gastos**, y **pago directo** para el demandado y, en consecuencia, descartar la otra, cosa que ha sido omitida en el presente caso.

Por otra parte, la inexistencia de la falta de aplicación del artículo 14 del Convenio *ut supra*, no tiene fundamento de derecho en las normas o principios constitucionales y legales, sino en la misma disposición que fue materia de la acusación en el recurso de casación. Ese precepto internacional citado por los jueces nacionales fue objeto de examen, por lo que resulta inoficioso e irrelevante



pretender justificar la sentencia precisamente en la normativa supuestamente infringida en la sentencia recurrida. En tal virtud, la motivación no cumple el criterio de la razonabilidad en el derecho al debido proceso en la garantía de la motivación, debido a la ausencia de normas que sustenten la decisión judicial.

- c. Este apartado se dirige a determinar si existió la supuesta falta de aplicación del artículo 9 numeral 3 de la Ley de Régimen Tributario Interno en la sentencia recurrida.

Sobre esta acusación, la sentencia de casación empieza a desarrollar su motivación citando la disposición legal acusada de falta de aplicación, misma que se refiere a las exenciones en virtud de los convenios internacionales, en el presente caso, convenio para evitar la doble imposición y prevenir la evasión tributaria en materia del impuesto a la renta con el Brasil; sin embargo, sin ningún sustento normativo específico, nacional o internacional, de manera abstracta, efímera y minúscula considera que los convenios no “son instrumentos de exoneración de ingresos, su finalidad es evitar la doble imposición internacional por la misma actividad o hecho generador”. A continuación, transcribe la definición de la exención tributaria que trae el diccionario “Léxico Jurídico Tributario”, para desechar la alegación del casacionista en este punto. En otras palabras, la consideración que precede carece de la debida pauta de justificación y comprensión racional, pues no contiene el punto de apoyo en la fuente del derecho, sino únicamente en la definición de la exención tributaria, la misma que jamás puede reemplazar al Derecho legislado.

- d. Finalmente, en este párrafo, la sentencia de casación examina la acusación de la compañía actora de que en la sentencia recurrida existe falta de aplicación del artículo 48 de la Ley de Régimen Tributario Interno.

El desarrollo de la argumentación de esa causal se inicia con la transcripción del artículo 48 *ibídem*, mismo que se refiere a las retenciones en la fuente sobre pagos al exterior. En base a esta disposición acusada, los jueces de la Sala de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia consideran que “es obligación del contribuyente cumplir con lo que manda la referida disposición legal y con las obligaciones inherentes que tiene un agente de retención”, por tanto, concluye que la sentencia no incurre en la falta de aplicación del mencionado artículo 48.

Si bien es cierto que la decisión judicial impugnada se fundamenta en el mismo artículo 48 *ibídem* que fue alegado como falta de aplicación, la pertinencia directa con los hechos argüidos es difícil de comprender, pues la citada disposición legal que sustenta a la sentencia, conduciría a contradecir los objetivos propuestos en el

Convenio para Evitar la Doble Imposición y Prevenir la Evasión Tributaria en Materia del Impuesto a la Renta con el Brasil. En tal virtud, la sentencia *in examine*, carece de un razonamiento coherente, suficiente, claro, concreto y congruente, incurriendo en un pronunciamiento ligero, razón por lo que incumple el criterio de la razonabilidad en la motivación.

En cuanto al criterio de **la lógica**, este exige que el fallo sea coherente entre las premisas, las disposiciones aplicadas al caso concreto, y la conclusión. Supone también una exposición congruente de las razones que conducen al juez para establecer una valoración o concepción sobre el asunto que se debate, de modo que la finalización del juicio guarde armonía y lógica con los elementos que han sido presentados, evaluados, analizados y considerados durante el proceso y al final en su sentencia.

Se insiste que motivar una sentencia es una exigencia constitucional, legal y jurisprudencial; se trata de un mecanismo de lógica, por el cual debe fluir fácilmente la construcción de la sentencia especialmente, desde la llamada *quaestio facti*, o sea hechos fundantes en el recurso extraordinario admitido y la *quaestio juris*, es decir, el marco jurídico en base al que debe ser resuelta el recurso y su pretensión.

En el presente caso, la premisa normativa que la entidad casacionista acusó en el recurso extraordinario de casación, fue la causal primera del artículo 3 de la Ley de Casación, pues consideró infringidos los artículos 48 y 9 numeral 3 de la Ley de Régimen Tributario Interno. El artículo 14 del Convenio suscrito entre Ecuador y Brasil para evitar la doble imposición tributaria, y el artículo 23 del Reglamento para la aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno, por falta de aplicación de las mismas. Asimismo, invocó la aplicación indebida del artículo 27 del Reglamento para la aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno.

De la fundamentación del recurso *ut supra* surge la importancia de establecer si las normativas tributarias que se aplicaron, y a la vez se omitieron en el fallo expedido por los jueces de la Cuarta Sala del Tribunal Distrital Fiscal N.º 2 de Guayaquil, regulan únicamente a las operaciones de reembolsos locales o también a los reembolsos al exterior, de pagos realizados en el ingreso o renta gravada, si el pago realizado por la constructora Norberto Odebrecht Ecuador S. A., se encuentra sometido o no a la retención en la fuente en concepto del impuesto a la renta, y la supuesta exoneración de los ingresos en virtud de los convenios internacionales suscritos por el Ecuador con otros Estados, a fin de evitar la doble imposición internacional.

C



La sentencia impugnada, si bien realizó el examen de cada una de las infracciones acusadas, no estableció la conexión de las premisas que se mencionan en el párrafo anterior de esta sentencia, las mismas que son relevantes en el caso para determinar si hubo o no yerro en el fallo recurrido. Así, por ejemplo, del examen de los fundamentos del recurso de casación, así como la sentencia recurrida, se desprende que la cuestión central a dilucidar por parte de los jueces nacionales, era por un lado lo que sostiene el casacionista, esto es, el **desembolso al exterior**; y por otra, el **pago directo** que consideró la administración tributaria, punto específico que no ha sido tratado en la sentencia de casación, pues la compañía demandante sostiene que la sentencia debía fundar en el artículo 23 y no el 27 del Reglamento para la aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno; por su parte, los juzgadores del Tribunal *a quo* sentenciaron en base al artículo 27 *ibidem*, razón por la cual, el ahora legitimado activo, en su recurso planteado, alegó la falta de aplicación del artículo 23, así como la aplicación indebida del artículo 27, del Reglamento *ut supra*. De allí que el supuesto vicio o yerro en la apreciación del caso, conocido en doctrina de casación como la *diagnosis jurídica*; ya que le compete al juzgador de casación realizar la respectiva valoración del hecho correctamente y subsumirlo en la norma que le corresponde, puesto que la sentencia de instancia habría elegido mal la norma o utilizado una norma impertinente, u omitido la aplicación de la norma pertinente, o atribuido a la norma un significado o sentido equivocado.

No hay que olvidar que estas particularidades, para el juez y para la ciencia jurídica, son esencialmente un acontecimiento problemático que plantea el caso para que sea resuelto en términos jurídicos. Para el derecho, por tanto, el tema no es algo que deba ser simplemente registrado, sino algo que debe ser resuelto, ya que la comprensión del mismo presupone que se entienda su sentido y que se le dé la consideración o valor a través de las condiciones de las que disponga el juez de la causa; esas condiciones indicarán qué dirección y en vista de qué resultado deberá buscar en el ordenamiento la regla idónea para ser aplicada en el caso concreto, cosa que no ha sido resuelta en la especie, pues la sentencia omite dilucidar el asunto alegado por las partes procesales. De allí que inobservar, desatender u omitir el punto central de la controversia sin dilucidar la posición que mantienen las partes o el adoptado por el juez del litigio, ciertamente vulnera la motivación en su elemento de la lógica, toda vez que el juez supremo está obligado a puntualizar, en virtud del principio de la tutela judicial efectiva, consagrada en el artículo 75, el derecho a la defensa establecido en el artículo 76 numeral 7 literal a, y por mandato de los principios procesales dispositivo y congruencia, previsto en el artículo 168 numeral 6 de la Constitución de la República; por tanto, el análisis del juez nacional en el caso, no debe ser arbitrario ni subjetivo.

Lo dicho se fundamenta en la jurisprudencia constitucional emitida por esta Corte en la sentencia N.º 112-14-SEP-CC, caso N.º 2204-11-EP, que destaca lo siguiente:

El razonamiento de los jueces surge de la comprensión, y esencialmente del acto interpretativo, en aras de legitimar la argumentación de la sentencia y la toma de decisión, a fin de que el fallo se materialice operativamente. Esta materialización no es otra cosa que poner en la existencia concreta, ordenando aquello que es debido en una relación jurídica. Este punto es crucial para entender que el razonamiento judicial posee una dimensión normativa o con mayor precisión, que su propia naturaleza sea práctica. De ahí que la variación o el desconocimiento del aspecto racional del juez traen inseguridad jurídica relacionada con la argumentación y el soporte justificativo de la decisión, lo que lleva a que sean mal reemplazados por elementos ilegítimos que son cuestionados. El apartar o separar del aspecto decisorio es problemático no solo porque plantea aislados razonamientos, sino porque no determina un sentido práctico a la justificación jurídica que encuentra su punto de llegada precisamente en la decisión justa, acertada o correcta, operable en la realidad.

La sentencia, materia de esta acción constitucional, advierte la inexistencia de las infracciones alegadas por la casacionista sin emitir ningún argumento propio de los jueces nacionales; únicamente señala y reitera el razonamiento de los jueces de la Cuarta Sala del Tribunal Fiscal N.º 2 de Guayaquil con la que está de acuerdo y desecha el recurso interpuesto, afirmando que no tiene sustento jurídico. En otras palabras, toma como referencia lo señalado en las premisas de la sentencia del inferior, estableciendo “que la compañía actora lo que en realidad hizo, fueron pagos directos a compañías extranjeras y por tanto, debió realizar las retenciones a la fuente” olvidándose que la Constitución de la República establece que las resoluciones deben estar motivadas, lo que implica la enunciación de normas y principios jurídicos en los que se funda la decisión, además de una explicación respecto de la pertinencia y aplicación a los hechos concretos; en el presente caso, no existe una explicación de porqué los jueces nacionales consideran que no existe la vulneración de derechos, simplemente existe la negativa, considerando esta falta de precisión como una incoherencia dentro del texto de la sentencia.

Es evidente que no existe concordancia y coherencia entre las premisas mencionadas y peor con la decisión que toman los jueces al rechazar el recurso de casación, porque no tienen el sustento jurídico cuando la sustanciación de la resolución inició estableciendo un problema jurídico, del cual no hay respuesta fundamentada en Derecho.

Es importante considerar en este punto que también existe incoherencia en la sentencia impugnada con otras resoluciones que ha emitido la misma Corte Nacional en casos análogos, conforme lo señala el legitimado activo haciendo referencia a la Resolución de triple reiteración adoptada por el Pleno de la Corte





Nacional de Justicia³, y la sentencia expedida en el recurso de casación N.º 119-2011, como precedentes jurisprudenciales respecto a la inaplicabilidad del recargo del 20%.

La primera jurisprudencia de triple reiteración citada establece que **“no cabe que se aplique el recargo del 20% a las determinaciones iniciadas con anterioridad a la entrada en vigencia de la reforma, esto es, al 29 de diciembre de 2007, como tampoco cabe que se lo aplique a las determinaciones iniciadas con posterioridad a esa fecha, pero que se refieran a ejercicios económicos anteriores al 2008”**.

Al mismo tenor, el auto de aclaración y ampliación del 18 de diciembre de 2013 a las 11h30, dictado por los conjuces nacionales de la Sala de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, que forma parte de la sentencia expedida el 29 de julio de 2013 dentro del recurso de casación N.º 119-2011, refiriéndose a la aplicación de la resolución del Pleno de la Corte Nacional que fundamentó en triple fallo reiterativo en el tema del 20% de recargo sobre una determinación anterior al 2007 que creó ese recargo, en lo principal manifiesta:

CUARTO (...) En casos similares, esta Sala ha decidido ratificar este criterio, aun cuando no haya sido solicitado expresamente por el contribuyente, pues ha considerado que efectivamente, tal declaratoria es de orden público, y se resquebrajaría el principio de igualdad ante la ley, el haber concedido en algunos casos y negarlo en éste, **pese a que, expresamente se señala que no fue motivo del recurso de casación**. Es de advertir que en el Estado constitucional de derechos y justicia, la finalidad del recurso de casación, denominado extraordinario por la doctrina y la jurisprudencia, tiene nexos con el orden público o *ius constitutionis*. Dentro de esta finalidad pueden destacarse los siguientes aspectos: 1.- Garantía o defensa de los derechos fundamentales; 2.- Defensa de la ley o nomofilaquia; y, 3. Unificación de la Jurisprudencia. Por lo tanto, esta finalidad de la defensa de los derechos fundamentales debe prevalecer hoy, frente a los demás fines de la casación, que sumada a la importancia de la unificación y desarrollo de la jurisprudencia, hace viable que se amplíe la sentencia en los términos aquí expuestos. (Énfasis añadido)

Es trascendental anotar que en la “jurisprudencia como fuente de derecho, es importante salvaguardar su cumplimiento en función del amparo a los principios constitucionales a la igualdad y seguridad jurídica, y si las salas respectivas de la Corte Nacional pretendan un cambio en la jurisprudencia esta debería estar correctamente analizada y fundamentada mediante sentencia”⁴; sin embargo, en el caso *sub júdice* la sentencia cuestionada expedida el 10 de enero de 2013, ha omitido la aplicación de la resolución de triple reiteración de fallos de casación,

³ Resolución del Pleno de la Corte Nacional de Justicia que establece la triple reiteración del fallo de casación, publicada en el Registro Oficial N.º 471 del 16 de junio de 2011.

⁴ Corte Constitucional del Ecuador, sentencia N.º 070-13-SEP-CC, caso N.º 0308-13-EP.


pero posteriormente, en otra sentencia, esto es, en el Recurso de Casación N.º 119-2011, caso similar, en el auto de aclaración y ampliación de la misma, los conjuces de la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional se refieren a la resolución de triple reiteración, así no incurre en la omisión de observar dicho fallo de triple reiteración, pues incluso se dice que por tratarse de “una institución de orden público debe ser declarada aún de oficio”. Por lo tanto, la decisión judicial *in examine* no guarda concordancia y coherencia con las decisiones *anti factum* y *post factum*, adoptadas en los casos similares.

(...) la Corte Nacional debe seguir sus propios precedentes, y aunque este proceder no sea decisivo para pronunciarse en la totalidad de los supuestos que puedan presentarse, resulta conveniente, habida cuenta que se encuentra orientado a consagrar la permanencia y la estabilidad de la jurisprudencia, valores que se ven actualizados en el respeto de la solución alcanzada con anterioridad, cuando se tenga que decidir iguales planteamientos sobre la misma cuestión. Por tanto, es posible afirmar, que el principio de *stare decisis* deriva de una concepción del Derecho según la cual éste no es tanto un sistema cerrado de normas abstractas que sirven para orientar la conducta de los ciudadanos, como un conjunto abierto de reglas concretas que dan directamente la solución a litigios definidos. En tal sentido, este principio obliga a los jueces a seguir determinada línea, generando predictibilidad en sus decisiones.

Bajo el principio *stare decisis*, una vez que la Corte Nacional ha tomado una decisión, debe seguir ese criterio en casos futuros y no cabe su anulación, salvo condiciones excepcionales cuando las reglas fijadas por la Corte demuestren con el tiempo ser impracticables, que se hayan cambiado las condiciones o circunstancias en que se fundó el precedente, y que existan precedentes contradictorios, lo cual no ocurre en el presente caso⁵.

En consecuencia, no consta en la sentencia emitida por los jueces de la Sala de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, dentro del recurso de casación N.º 467-2010, una fundamentación adecuada de la decisión a partir de las reglas, principios y precedentes jurisprudenciales que rigen a la argumentación jurídica y una explicación suficiente de la pertinencia de las disposiciones jurídicas en que se funda a los antecedentes de hecho del recurso extraordinario; en tal virtud, la sentencia no cumple con el parámetro de la lógica, segundo elemento del derecho al debido proceso en la garantía de la motivación.

Finalmente, en cuanto a **la comprensibilidad**, debe existir en dicha sentencia un lenguaje pertinente, sencillo y claro, que no solo sea entendido por las partes procesales, sino por toda la ciudadanía, que a través de ella se adquieran conocimientos en derecho y que la misma goce de legitimidad, así exige el artículo 4, numeral 10 de la Ley Orgánica de Garantías Jurisdiccionales y Control Constitucional, cuando dice: “Comprensión efectiva.- Con la finalidad de acercar


⁵ Corte Constitucional del Ecuador, sentencia N.º 112-14-SEP-CC, caso N.º 2204-11-EP.



la comprensión efectiva de sus resoluciones a la ciudadanía, la jueza o juez deberá redactar sus sentencias de forma clara, concreta, inteligible, asequible y sintética, incluyendo las cuestiones de hecho y derecho planteadas y el razonamiento seguido para tomar la decisión que adopte”.

Entonces, no se debe ignorar que la motivación va dirigida no solo a los interesados en el asunto resuelto, sino al pueblo en general, quien en definitiva es el que juzga la actuación de los operadores de justicia, pues permite el control de la actividad jurisdiccional del Estado en todas las instancias, control que no solo es en sede constitucional, sino, fundamentalmente, de la opinión pública.

Por lo expuesto, este Organismo encuentra que la sentencia materia de esta acción no es comprensible, toda vez que se ha omitido dilucidar las premisas formuladas por la compañía recurrente, por tanto, carece de una redacción coherente y clara para adoptar la decisión, pues es incompleta e impertinente, así ha sostenido este Organismo Constitucional en la sentencia N.º 063-14-SEP-CC, caso N.º 522-12-EP del 09 de abril de 2014, cuando expresó:

“(…) Del análisis de la decisión judicial impugnada, se evidencia que esta no fue clara ni entendible, por cuanto los jueces emitieron una decisión incompleta (...)”.

Con estas consideraciones se concluye que en la sentencia cuestionada se configura la falta de motivación alegada por el legitimado activo, por lo tanto, vulnera el derecho constitucional al debido proceso en la garantía de la motivación, prevista en el artículo 76 numeral 7 literal I de la Constitución de la República.

III. DECISIÓN

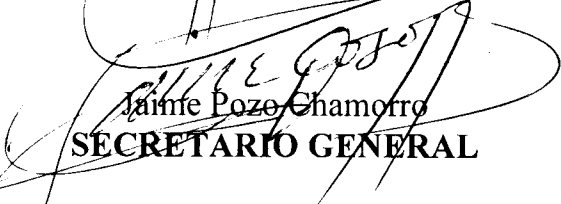
En mérito de lo expuesto, administrando justicia constitucional y por mandato de la Constitución de la República del Ecuador, el Pleno de la Corte Constitucional expide la siguiente:

SENTENCIA


1. Declarar la vulneración del derecho constitucional al debido proceso en la garantía de la motivación.
2. Aceptar la acción extraordinaria de protección presentada.
3. Como medida de reparación integral, esta Corte dispone:

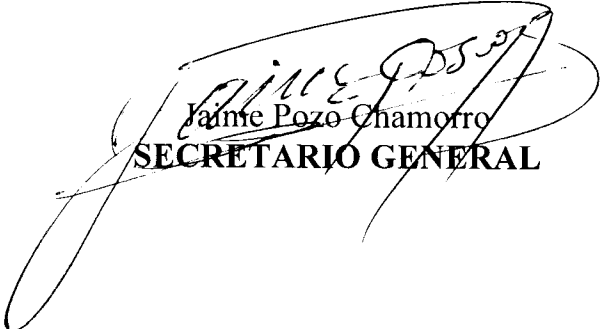
- 3.1. Dejar sin efecto la sentencia expedida el 10 de enero de 2013, dentro del recurso de casación N.º 467-2010, por los jueces de la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia.
 - 3.2. Disponer que el proceso se retrotraiga hasta el momento en que se verifica la vulneración del derecho constitucional antes mencionado.
 - 3.3. Ordenar que el expediente sea devuelto a la Corte Nacional de Justicia para que previo sorteo se conforme el Tribunal de la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia que asuma la competencia para conocer y resolver el presente caso.
4. Notifíquese, publíquese y cúmplase.


Patricio Pazmiño Freire
PRESIDENTE


Jaime Pozo Chamorro
SECRETARIO GENERAL

RAZÓN.- Siento por tal, que la sentencia que antecede fue aprobada por el Pleno de la Corte Constitucional, con siete votos de las señoras juezas y señores jueces: Antonio Gagliardo Loor, María del Carmen Maldonado Sánchez, Wendy Molina Andrade, Tatiana Ordeñana Sierra, Alfredo Ruiz Guzmán, Manuel Viteri Olvera y Patricio Pazmiño Freire, sin contar con la presencia de los jueces Marcelo Jaramillo Villa y Ruth Seni Pinoargote, en sesión del 17 de diciembre de 2014. Lo certifico.


JPCH/epz/mccp

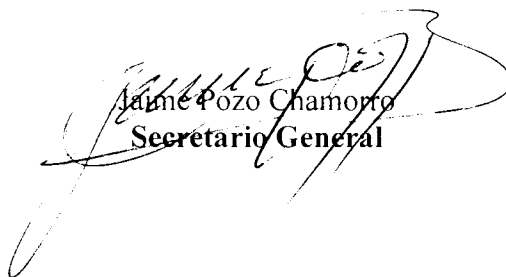

Jaime Pozo Chamorro
SECRETARIO GENERAL



CORTE
CONSTITUCIONAL
DEL ECUADOR

CASO Nro. 0589-13-EP

RAZÓN.- Siento por tal, que la sentencia que antecede fue suscrita por el juez Patricio Pazmiño Freire, presidente de la Corte Constitucional, el día martes 06 de enero del dos mil quince.- Lo certifico.


Jaime Pozo Chamorro
Secretario General

JPCH/LFJ



CORTE
CONSTITUCIONAL
DEL ECUADOR

CASO Nro. 0589-13-EP

RAZÓN.- Siento por tal que, en la ciudad de Quito, a los siete días del mes de enero del dos mil quince, se notificó con copia certificada de la sentencia Nro. 231-14-SEP-CC de 17 de diciembre del 2014, a los señores: Thiago De Paula Ribeiro, apoderado de la Constructora Norberto ODEBRECHT S.A., en la casilla constitucional 238; Directora General y Director Zonal 8 del Servicio de Rentas Internas en la casilla constitucional 052, así como también en la casilla judicial 568 y a través del correo electrónico: juridico_rls@sri.gob.ec; Procurador General del Estado en la casilla constitucional 018; y, a los Jueces de la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia en la casilla constitucional 019 y mediante oficio 0048-CCE-SG-NOT-2015, a quien además se devolvieron los expedientes 467-2010 y 0025-2009-S4; conforme constan de los documentos adjuntos.- Lo certifico.-

Jaimé Pózo Chamorro
Secretario General

JPCH/LFJ

GUIA DE CASILLEROS CONSTITUCIONALES No. 003

ACTOR	CASILL A CONSTITUCION AL	DEMANDADO O TERCER INTERESADO	CASILL A CONSTITUCION AL	NRO. DE CASO	FECHA DE RESO. SENT. DICT. PROV. O AUTOS
LUIS ALBERTO VERA CASTELLANOS Y GUADALUPE MERCEDES TORRES ARMIJOS	1177	DIRECTOR EJECUTIVO DEL INSTITUTO ECUATORIANO DE PROPIEDAD INTELECTUAL IEPI	070	0009-12-IS	SENTENCIA Nro. 030-14- SIS-CC DE 17 DE DICIEMBRE DEL 2.014
		PROCURADOR GENERAL DEL ESTADO	018		
		JUECES DE LA SEGUNDA SALA DEL TRIBUNAL DISTRICTAL NRO. 01 DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO DE QUITO	105		
THIAGO DE PAULA RIBEIRO, APODERADO DE LA CONSTRUCTORA NORBERTO ODEBRECHT S.A.	238	DIRECTORA GENERAL Y DIRECTOR ZONAL 8 DEL SERVICIO DE RENTAS INTERNAS	052	0589-13-EP	SENTENCIA Nro. 231-14- SEP-CC DE 17 DE DICIEMBRE DEL 2.014
		PROCURADOR GENERAL DEL ESTADO	018		
		JUECES DE LA SALA ESPECIALIZADA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL DE JUSTICIA	019		

Total de Boletas: **(08) OCHO**

QUITO, D.M., Enero 07 del 2.015

Luis Fernando Jaramillo
Luis Fernando Jaramillo
SECRETARÍA GENERAL

CASILLEROS CONSTITUCIONALES	
Fecha:	07 ENE. 2015
Hora:	12:30
Total Boletas:	8 boletas
<i>[Signature]</i>	



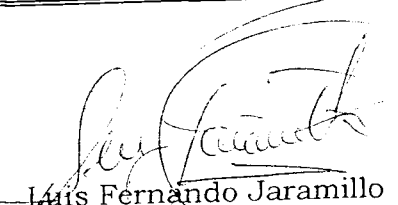
CORTE
CONSTITUCIONAL
DEL ECUADOR

GUIA DE CASILLEROS JUDICIALES No. 003

ACTOR	CASILLA JUDICIAL	DEMANDADO O TERCER INTERESADO	CASILLA JUDICIAL	Nro. DE CASO	FECHA DE RESO. SENT. DICT. PROV. O AUTOS
		DIRECTORA GENERAL Y DIRECTOR ZONAL 8 DEL SERVICIO DE RENTAS INTERNAS	568	0589-13-EP	SENTENCIA Nro. 231-14-SEP-CC DE 17 DE DICIEMBRE DEL 2.014

Total de Boletas: **(01) UNO**

QUITO, D.M., Enero 07 del 2.015


Luis Fernando Jaramillo
SECRETARÍA GENERAL

01-07-2015

Luis Jaramillo

De: Luis Jaramillo
Enviado el: miércoles, 07 de enero de 2015 16:02
Para: 'juridico_rls@sri.gob.ec'
Asunto: Notificación de la sentencia dentro del Caso Nro. 0589-13-EP, a los señores:
Directora Regional del SRI
Datos adjuntos: 0589-13-EP-sen.pdf





CORTE
CONSTITUCIONAL
DEL ECUADOR

Quito D. M., enero 07 del 2015
Oficio 0048-CCE-SG-NOT-2015

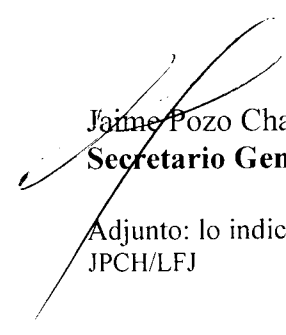
Señores

**JUECES DE LA SALA ESPECIALIZADA DE LO CONTENCIOSO
TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL DE JUSTICIA**
Ciudad.-

De mi consideración:

Para los fines legales pertinentes, adjunto copia certificada de la sentencia Nro. 231-14-SEP-CC de 17 de diciembre del 2014, emitida dentro de la acción extraordinaria de protección Nro. 0589-13-EP, presentado por Thiago de Paula Ribeiro, apoderado de la Constructora Norberto ODEBRECHT S.A., a la vez devuelvo el expediente 467-2010, constante en 97 fojas útiles de su instancia. A fin de que se dé cumplimiento a lo dispuesto en el subnumeral 3.3. de la sentencia, remito el expediente 0028-2009-S4, constante en 667 fojas que nos fuera enviado por la Cuarta Sala del Tribunal Distrital de lo Fiscal Nro. 2 de Guayaquil, particular que deberá ser informado a dicha judicatura.

Atentamente,


Jaime Pozo Chamorro
Secretario General

Adjunto: lo indicado
JPCH/LFJ

11-1111111111111111

Recibido en Quito el día de hoy miércoles siete de enero del dos mil quince, a las cinco horas y dieciséis minutos. Adunta una copia certificada de sentencia No. 2014-1744 P-CC I en 17 fojas, devolviendo expediente Juicio de Impugnación No. 023-0-1509 constante en 6 cueros en 101 fojas útiles y devuelve el expediente de Recurso de Hecho No. 487-2014 en 91 fojas útiles. Certifico.

ABG. ACUNA NARANJO DIEGO ALLJANDRO
SECRETARIO RELATOR