



**CORTE
CONSTITUCIONAL
DEL ECUADOR**

Quito, D.M., 29 de mayo del 2018

SENTENCIA N.º 191-18-SEP-CC

CASO N.º 1506-14-EP

CORTE CONSTITUCIONAL DEL ECUADOR

I. ANTECEDENTES

Resumen de admisibilidad

El abogado Leonardo Viteri Andrade, vicepresidente ejecutivo y representante legal de la compañía Rey Banano del Pacífico C.A. (REYBANPAC), presentó el 16 de septiembre de 2014, acción extraordinaria de protección en contra de la sentencia expedida el 21 de julio de 2014 a las 09:30, por la Sala de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, dentro del proceso N.º 388-2012 (recurso de casación), sentencia respecto de la cual la referida compañía solicitó ampliación, petición que fue resuelta mediante auto del 19 de agosto de 2014, dentro del juicio contencioso tributario propuesto por la compañía REYBANPAC en contra del director regional del Servicio de Rentas Internas Litoral Sur.

El secretario general de la Corte Constitucional, de conformidad con lo establecido en el inciso segundo del cuarto artículo innumerado agregado a continuación del artículo 8 del Reglamento de Sustanciación de Procesos de Competencia de la Corte Constitucional; el 23 de septiembre de 2014 certificó que en referencia a la acción N.º 1506-14-EP, no se ha presentado otra demanda con identidad de objeto y acción.

La Sala de Admisión de la Corte Constitucional, conformada por los jueces constitucionales Manuel Viteri Olvera, Patricio Pazmiño Freire y Antonio Gagliardo Loor, el 09 de diciembre del 2014 a las 11h36, admitió a trámite la presente acción.

Mediante oficio N.º 052-CC-SG-SUS-2015 de 14 de enero de 2015, la Secretaría General de conformidad con el sorteo realizado en el Pleno del Organismo, en sesión ordinaria de 14 de enero de 2015 remitió el presente caso al juez constitucional de aquella época, Dr. Antonio Gagliardo Loor, para la sustanciación correspondiente.

El 05 de noviembre de 2015 se posesionaron ante el Pleno de la Asamblea Nacional las juezas y juez constitucional Pamela Martínez Loayza, Roxana Silva Chicaíza y Francisco Butiñá Martínez, conforme lo dispuesto en los artículos 432 y 434 de la Constitución de la República.

A través del memorando N.º 1558-CCE-SG-SUS-2015 de 18 de noviembre del 2015, la Secretaría General de la Corte Constitucional, de conformidad con el sorteo realizado por el Pleno de la Corte en sesión extraordinaria el 11 de noviembre de 2015, remitió el presente caso a la doctora Roxana Silva Chicaíza, jueza constitucional, para la sustanciación del mismo.

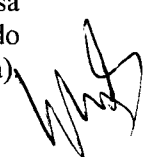
La jueza sustanciadora avocó conocimiento de la causa N.º 1506-14-EP, mediante providencia emitida el 26 de mayo de 2016, a las 08:10 y, dispuso que se haga conocer a las partes procesales intervinientes en la presente acción y al procurador general del Estado la recepción del caso y el contenido del auto, conforme el artículo 8 numeral 4 de la Ley Orgánica de Garantías Jurisdiccionales y Control Constitucional.

Decisiones judiciales que se impugnan

La decisión judicial que se impugna mediante la presente acción extraordinaria de protección es la sentencia dictada el 21 de julio de 2014 a las 09h30 por los jueces de la Sala de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, dentro del recurso de casación N.º 388-2012, que en lo principal resuelven:

Sentencia dictada el 21 de julio de 2014 a las 09h30

CORTE NACIONAL DE JUSTICIA DEL ECUADOR. SALA ESPECIALIZADA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO. JUEZA PONENTE: DRA. MARITZA TATIANA PÉREZ VALENCIA. ACTOR: LEONARDO VITERI ANDRADE, REP. LEGAL DE REYBANPAC, REY BANANO DEL PACIFICO C.A. (RECURRENTE). DEMANDADO: DIRECTOR GENERAL DEL SERVICIO DE RENTAS INTERNAS. Quito, a 21 de julio de 2014. Las 09h30.- VISTOS: (...) IV. SENTENCIA DE MÉRITO: (...) 4.6.- Del análisis de las tablas procesales, tenemos que la empresa REYBANPAC C.A. impugna la Resolución N° 109012010RDEV032474 de fecha 17 de diciembre de 2010, en la parte que no es favorable a su petición, es decir en la negativa del Servicio de Rentas Internas de devolver el valor de USD\$ 29.936,91 correspondiente al impuesto al valor agregado del mes de mayo del año 2010. Conforme lo señalado en el libelo de la empresa REYBANPAC C.A., ésta impugna exclusivamente aquellas facturas que no han sido consideradas como parte del costo de producción (fojas 18 del proceso de instancia).





Por su parte, el Servicio de Rentas Internas, a través de su representante, se opone a la pretensión del actor respecto de las facturas indicadas anteriormente; por lo que la traba de la litis se da en determinar si es que la empresa REYBANPAC C.A., tiene derecho a que le sea reconocido el valor de USD\$ 29.936,91, correspondiente al impuesto al valor agregado del mes de mayo de 2010. Para resolver el problema descrito se deben realizar las siguientes consideraciones: **4.6.1.-** De fojas 4 a 16 del expediente de instancia se encuentra la Resolución N° 109012010RDEV032474 que es objeto de impugnación en el presente juicio, así tenemos que a fojas 8 vta. consta el punto 14.1 denominado **COMPROBANTES DE COMPRAS CON IVA, NO CONSIDERADOS EN LA LIQUIDACIÓN** y en el que consta un cuadro con los comprobantes de venta que no han sido reconocidos por el Servicio de Rentas Internas en virtud de los siguientes motivos: "NCP: No Costo de Producción" y "AF-NCP: Activo Fijo No Costo de Producción". En el numeral 14 de la Resolución impugnada se señala por parte de la Autoridad Demandada que los motivos de negación de los comprobantes de venta se amparan en lo previsto en el Art. 159 del Reglamento para la aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno, (...) en concordancia con esta norma reglamentaria, el Art. 72 de la Ley de Régimen Tributario Interno vigente para el mes de mayo del año 2010 (...) de las normas citadas se desprende que los exportadores que hayan importado o adquirido localmente bienes, materias primas, insumos, servicios y activos fijos, que hayan sido utilizados en la fabricación y comercialización de bienes que posteriormente se exporten, tienen derecho a solicitar la devolución del impuesto al valor agregado que pagaron en dichas adquisiciones. La controversia gira entorno a los valores negados por la Administración Tributaria, en virtud del concepto del comprobante de venta puesto a su consideración, así tenemos que la empresa actora en su demanda sostiene que los valores no reconocidos corresponden a facturas que sí pertenecerían al costo de producción, puesto que serían valores que pertenecen a un costo o bien necesario para fabricar el producto que se va a comercializar; así mismo sostiene que otro grupo de facturas rechazadas corresponden al costo y gasto que necesariamente se debe incurrir para "poner en venta" el producto. (...) Como se puede evidenciar los conceptos de las facturas no guardan relación con costos de producción o comercialización, es decir, tales gastos no pueden ser considerados dentro del proceso para la exportación de la fruta, por lo que no se cumple el presupuesto establecido en el Art. 72 de la Ley de Régimen Tributario Interno para la devolución del impuesto al valor agregado. Así mismo, es pertinente señalar que no existe prueba alguna en la que REYBANPAC C.A. haya demostrado que en todo caso, los conceptos por los cuales se rechazaron las facturas por parte del Servicio de Rentas Internas, deban ser consideradas dentro del costo de fabricación o de comercialización de fruta que se exporta. Respecto a los escritos de prueba presentados por las partes, la Sala considera necesario señalar que en los mismos se reproducen normas legales que no hacen prueba en juicio, por ello es que se han valorado únicamente los informes periciales presentados por el Ing. Carlos Moyano Ormazá y por el Ing. Com. Fabián Segovia Viteri. En virtud de las consideraciones expuestas, es evidente que la empresa actora no ha desvanecido las presunciones de legitimidad y ejecutoriedad de la Resolución No. 109012010RDEV032474 conforme lo ordena el artículo 258 y 259 del Código Tributario. **V.- DECISIÓN.** En mérito de las consideraciones expuestas, esta 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 rechaza la demanda presentada por el representante legal de la compañía REYBANPAC C.A., de acuerdo al análisis realizado en el 4.6.1 de este fallo. Sin costas. Actúa el Dr. Diego Acuña Naranjo como Secretario Relator de conformidad con el oficio N° 03-P-SCT-2014 de 8 de enero de 2014. Notifíquese, devuélvase y publíquese. (sic)

Antecedentes que dieron origen a la acción extraordinaria de protección:

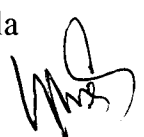
La compañía REYBANPAC presentó demanda contencioso tributaria en contra del Director Regional del Servicio de Rentas Internas (SRI) Litoral Sur, acción mediante la cual impugnó la Resolución N.º 109012010RDEV032474 que le fue notificada el 20 de diciembre de 2010, y a la vez solicitó que el Tribunal Distrital de lo Fiscal de Guayaquil ordene que el SRI le devuelva el IVA no reintegrado, por la cantidad de \$ 29.936,91 más los intereses generados desde la fecha de pago hasta el momento de la devolución de los valores reclamados.

Los jueces de la Tercera Sala del Tribunal Distrital de lo Fiscal N.º 2 de Guayaquil, mediante sentencia de 23 de marzo de 2012, dentro del proceso contencioso tributario N.º 0002-2011, declaró sin lugar la demanda propuesta por la compañía REYBANPAC, ordenando que el SRI continúe con la ejecución de la Resolución N.º 109012010RDEV032474, impugnada por la citada compañía.

La compañía accionante solicitó aclaración y ampliación del fallo judicial, petición que fue negada por el Tribunal, por lo cual la compañía REYBANPAC C.A. interpuso recurso de casación para ante la Corte Nacional de Justicia.

La Sala de Conjuces de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, mediante auto del 29 de septiembre de 2012, dentro del proceso N.º 388-2012, aceptó a trámite el recurso de casación interpuesto, y posteriormente, mediante sentencia de 21 de julio de 2014, a las 09h30, resolvió rechazar la demanda presentada por el representante legal de la compañía REYBANPAC C.A.

La empresa demandante solicitó aclaración del fallo, por lo cual el Tribunal de Casación, mediante auto del 19 de agosto de 2014 a las 09h10, rechazó la petición de aclaración, con lo cual el fallo de casación quedó en firme.





Detalle y fundamento de la demanda extraordinaria de protección

El legitimado activo, manifestó que la Corte Nacional de Justicia, en sentencia N.º 388-2012 no aplicó fallos jurisprudenciales emitidos por la misma Sala Especializada de lo Contencioso Tributario, sobre exactamente el mismo tema en litigio. Agrega que esta falta de aplicación se produce por haber ignorado el precepto jurisprudencial, por haberle restado validez, sea por desconocimiento del fallador o por abierta rebeldía contra el precepto y que tal procedimiento, se evidencia luego de un somero análisis de la motivación de la referida sentencia, en la que se excluye totalmente la jurisprudencia citada, que regula de manera expresa la materia. Por tal motivo expresa que tal falta de sometimiento a normas jurídicas previas, claras, públicas y aplicadas por las autoridades competentes y sobre todo a la jurisprudencia señalada ha derivado en la violación de su derecho constitucional de seguridad jurídica.

Asimismo, señaló que, la compañía REYBANPAC C.A. se dedica a la producción de banano que finalmente es exportado; por tal razón, indica que la sentencia parte de hechos falsos, llega a una conclusión incorrecta; y, no confronta hechos verdaderos con la normatividad y jurisprudencia existente que regula esta materia, viola el derecho elemental, garantía constitucional, del debido proceso en la garantía de la motivación, consagrado en el literal 1) numeral 7 del artículo 76 de la Constitución de la República.

Manifestó también que, su representada produce banano, hecho demostrado en el proceso de instancia y aceptado tanto por la administración tributaria como por el propio juzgador jurisdiccional, en sentencia. Señala que no es posible que se subsuma este hecho concreto en una norma, premisa mayor, que contiene un presupuesto fáctico que exige un proceso de fabricación. No existe en sentencia de casación contenido alguno que explique la pertinencia de su aplicación a los antecedentes de hecho admitidos en prueba. Lo cual, a criterio del accionante, provoca que no exista motivación.

Derechos constitucionales presuntamente vulnerados por la sentencia impugnada

El accionante señala que se ha vulnerado su derecho al debido proceso en la garantía de la motivación consagrada en el artículo 76 numeral 7 literal 1) de la Constitución de la República. Asimismo, indica que se ha vulnerado el derecho a

la seguridad jurídica, establecido en el artículo 82 de la Constitución de la República.

Pretensión

El accionante solicita que la Corte Constitucional revise y analice la sentencia expedida el 21 de julio de 2014 a las 09h30 por la Sala de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia dentro del proceso de casación N.º 388-2012.

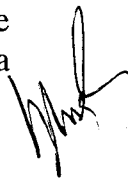
Comparecencia de las partes

Jueces de la Sala de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia

A fojas 22 del expediente constitucional consta escrito presentado por la doctora Maritza Tatiana Pérez Valencia, jueza nacional y doctores José Luis Terán Suárez, juez nacional actualmente y Juan Montero Chávez, conjuez nacional de la Sala de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, quienes manifiestan que el fallo de casación que es objeto de 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 sus requisitos y efectuando el control de legalidad que la ley exige.

Señalan, además, que no advierte de la decisión de la Sala de Casación, que se haya vulnerado derecho constitucional alguno, puesto que, se ha velado celosamente el derecho al debido proceso de las partes, así como se ha garantizado el derecho a la defensa de las partes al considerar sus alegatos y resolver en base a derecho, por lo que se ha respetado el derecho a la seguridad jurídica, y a la tutela judicial efectiva, y expresan que de ninguna manera la Sala Especializada de la Corte Nacional ha dejado de observar disposición legal alguna.

Manifiestan que si bien es cierto el accionante hace referencia a algunos fallos que abordan sobre el mismo tema, hay que considerar que en los mismos el argumento principal fue la falta de motivación del acto impugnado, tal es así que si se revisa el contenido de los fallos de la simple lectura de los mismos se concluye tal situación, lo que no sucede en el presente caso ya que si se observa





el contenido de la demanda de la parte actora que se encuentra desarrollado en el numeral 4.1 de la sentencia de esta Sala, en ningún momento impugna la falta de motivación del acto ni solicita que se declare la misma, tal es así que la Sala Especializada a partir del análisis efectuado en el numeral 4.6 indica que la “controversia gira en torno a los valores negados por la Administración Tributaria, en virtud del concepto de comprobante de venta puesto a su consideración...”. Asimismo, indica que en el escrito de aclaración que presenta la compañía y que se observa a fojas 39 a la 41 del expediente de casación no hace mención a este aspecto de la falta de motivación del acto. Expresan que en el escrito de interposición de la acción extraordinaria, el accionante trata de confundir a la Corte Constitucional.

En cuanto a la falta de motivación de la sentencia, la Sala Especializada manifiesta que a partir del numeral 4.6 del fallo se realiza un análisis de los hechos en concordancia con las normas aplicables al caso por lo que la sentencia se encuentra debidamente motivada.

Finalmente, solicita considerar todo el contexto del fallo N.º 466-2010 que el accionante hace referencia ya que dentro de su argumentación únicamente transcribe una parte del mismo y no todo su contenido lo que no permite visualizar de manera integral el contenido del mismo.

Concluyen que señalando que las partes han obtenido la tutela judicial efectiva por parte de la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario, 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.

Argumentos del tercero con interés en la causa

Economista Juan Miguel Avilés Murillo, director zonal 8 del Servicio de Rentas Internas

A fojas 34 del expediente constitucional consta escrito del representante del Servicio de Rentas Internas, en el que manifiesta que el presente caso la controversia giraba en torno a la devolución parcial de IVA exportadores en virtud de que existían comprobantes de compra que no fueron considerados para dicha devolución al no corresponder a costos de producción.

Señala además, que la accionante hace referencia a ciertos fallos de la Corte Nacional indicando que estos contienen los mismos presupuestos de hecho que el caso que nos ocupa; y que además la Sala de Casación no los ha analizado, incurriendo así en una falta de aplicación, al haber ignorado el precepto jurisprudencia.

Indica que la accionante pretende, equivocadamente, alegar que se han violentado derechos constitucionales, por el solo hecho de que la Sala de Casación al momento de dictar sentencia no consideró los fallos alegados los cuales según la parte actora constituyen jurisprudencia. Ante dichas alegaciones, manifiesta que cada proceso es un mundo independiente, con sus propias particularidades por lo que mal podría la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia aplicar a ojos cerrados ciertos fallos que jamás fueron mencionados en el recurso de casación que interpuso REYBANPAC, REY BANANO DEL PACÍFICO C.A.; y que según el accionante tienen los mismos presupuestos de hecho, sin entrar a analizar los vicios alegados de conformidad con las causales planteadas.

Argumenta que respecto a los fallos que el accionante manifiesta que debieron ser tomados en consideración por la Sala de Casación por ser jurisprudencia, el artículo 185 de la Constitución de la República señala que 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, obligarán a remitir el fallo al pleno de la Corte a fin de que esta delibere y decida en el plazo de hasta sesenta días sobre su conformidad. Si en dicho plazo no se pronuncia, o sí ratifica el criterio, esta opinión constituirá jurisprudencia obligatoria.

Además, manifiesta que la sentencia de casación cumple con todos los requisitos para considerarla con motivación suficiente, tal es así que los jueces a través de su pronunciamiento han permitido a las partes conocer su razonamiento lógico y consecuentemente, se ha podido comprender las razones jurídicas por las que se ha llegado determinado fallo.

Procuraduría General del Estado

A fojas 28 del expediente constitucional comparece el abogado Marcos Arteaga Valenzuela, director nacional de Patrocinio, delegado del procurador general del





Estado, comparece mediante escrito de 10 de junio de 2016 y señala casilla constitucional para futuras notificaciones.

II. CONSIDERACIONES Y FUNDAMENTOS DE LA CORTE CONSTITUCIONAL

Competencia

La Corte Constitucional es competente para conocer y resolver las acciones extraordinarias de protección contra 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, artículo 3 numeral 8 literal **c** y tercer inciso del artículo 46 de la Codificación del Reglamento de Sustanciación de Procesos de Competencia de la Corte Constitucional.

Legitimación activa

El artículo 59 de Ley Orgánica de Garantías Jurisdiccionales y Control Constitucional, manifiesta lo siguiente: “Legitimación activa. La acción extraordinaria de protección puede ser interpuesta por cualquier persona o grupo de personas que han o hayan debido ser parte en un proceso por sí mismas o por medio de procurador judicial”. El peticionario se encuentra legitimado para presentar esta acción extraordinaria de protección, en virtud de lo establecido en el artículo 437 de la Constitución de la República del Ecuador, que dispone: “Los ciudadanos de forma individual o colectiva podrán presentar una acción extraordinaria de protección contra sentencias, autos definitivos (...)”; y del contenido del artículo 439 *ibidem*, que dice: “Las acciones constitucionales podrán ser presentadas por cualquier ciudadana o ciudadano individual o colectivamente”.

Análisis Constitucional

Finalidad de la acción extraordinaria de protección

La acción extraordinaria de protección propende de conformidad con lo establecido tanto en la Constitución de la República, así como en la jurisprudencia esta Corte, que las vulneraciones de derechos constitucionales no

queden en la impunidad, razón por la cual, mediante esta garantía se permite que las sentencias, autos y resoluciones firmes y ejecutoriadas puedan ser objeto de revisión por parte del más alto órgano de control de constitucionalidad, la Corte Constitucional.

En este sentido, la esencia de esta garantía es tutelar los derechos constitucionales, a través del análisis que este órgano de justicia constitucional realiza respecto de las decisiones judiciales. Por lo tanto, la acción extraordinaria de protección no constituye una nueva instancia, ni tiene como propósito el deslegitimar la actuación de juezas y jueces sino, por el contrario, permite emerger un sistema de justicia caracterizado por el respeto y la obediencia a las normas y principios constitucionales.

De esta manera, “(...) el juez constitucional tiene la obligación de examinar la descripción de los hechos que ante él se exponen, así como las pretensiones, y verificar, si por sus características, el caso puede ser resuelto en relación con los derechos constitucionales posiblemente afectados y con efectividad indispensable para su salvaguardia”¹.

Determinación de los problemas jurídicos

Al Pleno de la Corte Constitucional le corresponde examinar si el auto del 21 de julio de 2014, dictado por la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, ha vulnerado derechos constitucionales. Por lo tanto, se resolverá los siguientes problemas jurídicos:

1. La sentencia del 21 de julio de 2014, dictado por la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, ¿vulneró el derecho a la seguridad jurídica consagrado en el artículo 82 de la Constitución de la República?
2. La sentencia del 21 de julio de 2014, dictado por la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, ¿vulneró el derecho al debido proceso en la garantía de la motivación, consagrado en el artículo 76 numeral 7 literal I de la Constitución de la República?



¹ Corte Constitucional del Ecuador, sentencia N.º 013-13-SEP-CC, caso N.º 0991-12-EP.



Resolución de los problemas jurídicos

1. La sentencia del 21 de julio de 2014, dictado por la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, ¿vulneró el derecho a la seguridad jurídica consagrado en el artículo 82 de la Constitución de la República?

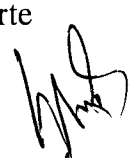
Aduce la accionante, que los jueces de la Corte Nacional de Justicia no aplicaron ni analizaron fallos emitidos por la misma y que corresponden a los recursos Nros. 114-2010, 361-2010, 401-2011, 405-2011 y 251-2012 los cuales hacen referencia a la falta de motivación del acto administrativo. Señala el accionante que: “Esta falta de aplicación se produce por haber ignorado el precepto jurisprudencial, por haberle restado validez, sea por desconocimiento del fallador o por abierta rebeldía contra el precepto (tal como pareciera, pues reiteramos que la jurisprudencia citada fue elaborada por la propia Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia). Tal procedimiento, se evidencia luego de un somero análisis de la motivación de la referida sentencia, en la que se excluye totalmente la jurisprudencia citada, que regula de manera expresa la materia. Tal falta de sometimiento a normas jurídicas previas, claras, públicas y aplicadas por las autoridades competentes y sobre todo a la jurisprudencia señalada ha derivado en la violación de mi derecho constitucional de seguridad jurídica”.

El artículo 82 de la Constitución de la República del Ecuador, consagra el principio de seguridad jurídica; el cual “... se fundamenta en el respeto a la Constitución y en la existencia de normas jurídicas previas, claras, públicas y aplicadas por las autoridades competentes”.

La Corte Constitucional, en la sentencia N.º 075-15-SEP-CC ha expresado que: “... Mediante un ejercicio de interpretación integral del texto constitucional se determina que el derecho a la seguridad jurídica es el pilar sobre el cual se asienta la confianza ciudadana en cuanto a las actuaciones de los distintos poderes públicos²”.

De igual forma, mediante la sentencia N.º 016-13-SEP-CC, la Corte Constitucional considera que:


² Corte Constitucional del Ecuador, sentencia N.º 075-15-SEP-CC, caso N.º 0471-13-EP.



Para tener certeza respecto a una aplicación normativa, acorde a la Constitución, se prevé que las normas que formen parte del ordenamiento jurídico se encuentren determinadas previamente; además, deben ser claras y públicas; solo de esta manera se logra conformar una certeza de que la normativa existente en la legislación será aplicada cumpliendo ciertos lineamientos que generan la confianza acerca del respeto de los derechos consagrados en el texto constitucional³.

De lo anotado, es innegable que la seguridad jurídica al ser un derecho constitucional constituye un elemento esencial en la vida social, pues su observancia en cuanto a la creación y aplicación normativa en los diferentes procesos judiciales otorga confianza no solo a quien recurre a los operadores de justicia para demandar un derecho, sino también para la persona contra quién se dirige la acción, respecto de que el administrador de justicia competente se abstenga de realizar actos o resoluciones arbitrarias.

En ese orden de ideas resulta preciso señalar que compete a esta Corte Constitucional identificar si la actuación de los jueces de la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia garantizó o no los requisitos mínimos de certeza y predictibilidad que constituyen elementos sustanciales del derecho a la seguridad jurídica. Así, lo que esta Corte puede evaluar, en razón del presupuesto de uniformidad en la aplicación del derecho, que forma parte del derecho a la seguridad jurídica, es si la judicatura, en el caso puesto en su conocimiento, emitió sobre determinado punto de derecho el mismo criterio que en casos anteriores.

Tal como se indicó en líneas anteriores, el principal argumento vertido por los accionantes consiste en que se ha vulnerado su derecho a la seguridad jurídica en tanto que la Corte Nacional de Justicia, en sentencia N.º 388-2012, objeto de la presente acción extraordinaria de protección, no aplicó la reiterada jurisprudencia contenida en múltiples fallos emitidos por esta misma Sala Especializada de lo Contencioso Tributario y que corresponden a los recursos Nros. 114-2010, 361-2010, 401-2011, 405-2011 y 251-2012, los cuales se refieren a la presunta falta de motivación en las resoluciones administrativas impugnadas.

En esta línea, esta Corte observa que, las sentencias antes señaladas se relacionan con fallas en la motivación de las resoluciones administrativas por las cuales el Servicio de Rentas Internas negó la solicitud de devolución de IVA, en virtud de no establecerse con claridad las razones por las cuales no han sido considerados

³ Corte Constitucional del Ecuador, sentencia N.º 016-13-SEP-CC, Caso N.º 1000-12-EP.



ciertos comprobantes en la liquidación. Dicho de otro modo, esta Corte ha verificado que los casos mencionados por el accionante versan respecto de los comprobantes de venta que no fueron tomados en cuenta por la Administración Tributaria para la devolución del IVA.

La Corte observa que el análisis empleado por la Sala no se refiere al mismo punto de derecho que los fallos antes señalados, en tanto este se dirigió al establecer el incumplimiento de los comprobantes de venta presentados por el contribuyente, con los requisitos exigidos en la Ley de Régimen Tributario Interno a efectos de proceder con la devolución del impuesto al valor agregado:

De allí que según el artículo 72 de la Ley de Régimen Tributario Interno, aquellos elementos que son considerados dentro de la fabricación y comercialización de bienes que se exporten y que tienen derecho a devolución del impuesto al valor agregado son los bienes, materias primas, insumos, servicios y activos fijos. Respecto a los elementos señalados anteriormente, cabe señalar que el perito Fabián Segovia ha adjuntado en el ANEXO 1 de su informe un detalle de los comprobantes de venta rechazados por la Administración Tributaria con el concepto de tales facturas (fojas 81 vta. a 100 vta.); así se puede advertir que los comprobantes de venta rechazados corresponden a conceptos tales como: 'Gasto por consumo telefónico – Factura 7044419 CONECCEL (fojas 81 vta.)'. 'Gasto por compra de saborizante – Factura 6743 –GESTICORP S.A.' (fojas 81 vta.); 'Gasto por compra de envase para yogurt – Factura 52668 –TENOPLASR DEL ECUADOR CIA. LTDA. (fojas 82)'; 'Gasto por servicio de copiado – Factura 39524 – COPIADORA ECUATORIANA CIA. LTDA. ECUACOPIA (fojas 85)'; 'Gasto por compra de tarjetas ilimitadas – Factura 2459 – CORPORACIÓN EL ROSADO (fojas 91)'; 'Gasto Judicial – Factura 981 – MORÁN ZURITA NÉSTOR OSWALDO (fojas 93)'; Gasto por emisión de boletos – 10051 – BM TOPURS S.A. BM TOURS (fojas 97); Gasto por emisión de tickets – Factura 79884 – AGENMIL LA MONEDA AGENCIAS DE VIAJE S.A. (fojas 100)'. Como se puede evidenciar, los conceptos de las facturas no guardan relación con costos de producción o comercialización, es decir, tales gastos no pueden ser considerados dentro del proceso para la exportación de la fruta, por lo que no se cumple el presupuesto establecido en el Art. 72 de la Ley de Régimen Tributario Interno para la devolución del impuesto al valor agregado (...) En virtud de las consideraciones expuestas, es evidente que la empresa actora no ha desvanecido las presunciones de legitimidad y ejecutoriedad de la Resolución No. 109012010RDEV032474 conforme lo ordena el artículo 258 y 259 del Código Tributario. V.- DECISIÓN.- En mérito de las consideraciones expuestas, esta 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, rechaza la demanda presentada por el representante legal de la compañía REYBANPAC. C.A, de acuerdo al análisis realizado en el 4.6.1., de este fallo ...

Conforme se puede apreciar, el análisis expuesto en la sentencia objeto del caso sub judice es distinto al efectuado por los operadores de justicia, en los fallos que supuestamente no han sido observados por la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia. Es decir, del texto antes transcrito se observa que los jueces, con fundamento en un informe pericial previamente aportado, determinaron que los comprobantes de venta rechazados por la Autoridad Tributaria no reunían los requisitos exigidos por la ley para que puedan ser consideradas para la devolución de IVA, en razón de no guardar relación con los costos de producción o comercialización.

De este modo, si bien los fallos citados por el accionante se relacionan con los comprobantes de venta no tomados en cuenta por la Administración Tributaria para la devolución del IVA, difieren mucho en cuanto a la ratio central, en tanto los primeros se refieren a la falta de motivación de la resolución expedida por el SRI al no explicar las razones por las que no se tomó en cuenta los comprobantes, mientras que en el caso *sub judice*, este se centró en el incumplimiento del supuesto contenido en la norma infra constitucional que regulaba los requisitos para que los mismos sean tomados en cuenta.

Por tales motivos, esta Corte Constitucional ha determinado que los jueces de la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, han fundamentado su resolución respetando la Constitución y las normas del ordenamiento jurídico aplicables al caso, desvirtuándose la pretensión del legitimado activo, lo cual comporta que los jueces han actuado en apego a los derechos a la seguridad jurídica.

2. La sentencia del 21 de julio de 2014, dictado por la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, ¿vulneró el derecho al debido proceso en la garantía de la motivación, consagrado en el artículo 76 numeral 7 literal I de la Constitución de la República?

El legitimado activo en su libelo de acción extraordinaria de protección, al referirse a la identificación precisa de los derechos constitucionales vulnerados por la sentencia impugnada señala que “(...) la sentencia de la Corte Nacional de Justicia, objeto de la presente Acción Extraordinaria de Protección, manifiesta que: ‘...La controversia gira entorno a los valores negados por la Administración Tributaria, en virtud del concepto del comprobante de venta puesto a su consideración, así tenemos que la empresa actora en su demanda sostiene que los



valores no reconocidos corresponden a facturas que si pertenecerían al costo de producción, puesto que serían valores que pertenecen a un costo o bien necesario para fabricar el producto que se va a comercializar (...) Costo de Fabricación. Se debe evaluar siempre con el volumen de mercaderías producidas. Es el incurrido en la producción de bienes, es decir, en la creación de productos nuevos o diferentes de los materiales que se produjeron y hasta el momento en que tales productos estén para su venta, Costo de Producción Valor del conjunto de bienes y esfuerzos, en se han incurridos (sic) se va a incurrir que deben consumir los centros fabriles para obtener un producto terminado en condiciones de ser entregado al sector comercial (...) De allí que según el Art. 72 de la Ley de Régimen Tributario Interno, aquellos elementos que son considerados dentro de la fabricación y comercialización de bienes que se exporten y que tiene derecho a devolución del impuesto al valor agregado son los bienes, materias primas, insumos, servicios y activos fijos (...), por lo que no se cumple el presupuesto establecido en el Art. 72 de la Ley de Régimen Tributario Interno para la devolución del impuesto al valor agregado”. Expresa, además, que su representada “NO FABRICA ABSOLUTAMENTE NADA, pues tenemos como actividad la producción de banano, QUE ES TOTALMENTE DIFERENTE A la ACTIVIDAD DE FABRICACIÓN. (...) La compañía Reybanpac C.A. se dedica a la producción de banano que finalmente es exportado; por tal razón, puedo indicar que la sentencia parte de hechos falsos, llega a una conclusión incorrecta; y, no confronta hechos verdaderos con la normatividad y jurisprudencia existente que regula esta materia; viola el derecho elemental, garantía constitucional, del debido proceso en la garantía de la motivación, consagrado en el literal 1) numeral 7 del artículo 76 de la Constitución de la República.”

El derecho supuestamente vulnerado se encuentra establecido en el artículo 76 numeral 7 literal I de la Constitución de la República del Ecuador que consagra:

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 consideraran nulos. Las servidoras o servidores serán sancionados.

El derecho al debido proceso, sin duda alguna, es un derecho transversal a todo el ordenamiento jurídico, por cuanto tiene como objetivo garantizar la protección de otros derechos constitucionales, encaminados a que todas las personas cuenten

con un proceso ágil, sencillo y justo conforme a derecho, en el cual puedan hacer uso de su derecho constitucional a la defensa en todas las etapas del mismo.

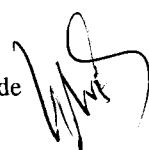
Así, el reconocimiento de este derecho permite la articulación de varios principios y garantías básicas que posibilitan una correcta administración de justicia, entre ellas se encuentra la motivación de toda resolución que emitan los poderes públicos, por tanto, esta constituye un deber para toda autoridad pública que consiste en argumentar razonada y lógicamente los motivos por los cuales ha tomado determinada decisión, con lo cual se logra que la ciudadanía mediante el conocimiento y el entendimiento de las decisiones judiciales, pueda como actor social cumplir el rol de veedor de las actuaciones de los operadores de justicia, con la finalidad de evitar la arbitrariedad de los mismos.

Respecto a la motivación, la Corte Constitucional, en sentencia N.º 020-13-SEP-CC expedida el 30 de mayo de 2013, manifestó que “La motivación implica la explicación ordenada de las razones que llevan a la autoridad -en este caso, la autoridad judicial-, para adoptar determinada decisión. La motivación es la mayor garantía de la juridicidad de la actuación pública en un Estado Constitucional de Derechos como el ecuatoriano”⁴.

De lo anotado se desprende que, la motivación debe ser entendida, no solo como una condición para el efectivo goce de los derechos y el control social sobre las actuaciones públicas; sino también, como un deber que recae en las autoridades públicas, que de no ser observada, podría ser sancionada. Por tanto, las resoluciones jurisdiccionales deben estar revestidas de un gran ejercicio argumentativo por parte de los juzgadores al momento de emitir las mismas, pues no es suficiente con enunciar normas jurídicas sin explicar la pertinencia de su aplicación al caso.

Resulta evidente, entonces, “(...) que el deber de motivar así concebido dota a las resoluciones judiciales de una calidad epistémica que de otro modo no tendrían, y esto es lo que hace de él un dispositivo de garantía. (...) En este contexto, el juez no puede decidir arbitrariamente, sino que está obligado a razonar de manera explícita las resoluciones que adopta, destinadas a defenderse por sí mismas ante

⁴ Corte Constitucional del Ecuador, sentencia N.º 020-13-SEP-CC, caso N.º 0563-12-EP, 30 de mayo de 2013.





los afectados, que no están reducidos a la pasividad inerte frente a ellas, y pueden discutir las con conocimiento de causa”⁵.

En efecto, para que pueda verificarse que una sentencia se encuentra plenamente motivada deben concurrir tres elementos: razonabilidad, lógica y comprensibilidad, conforme lo ha determinado la Corte Constitucional en sentencia N.º 063-14-SEP-CC, caso N.º 0522-12-EP del 09 de abril de 2014:

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 (...).

En el caso *sub júdice*, el examen de constitucionalidad va a estar encaminado a determinar si la resolución impugnada ha cumplido los requisitos que comprenden la garantía de motivación.

a) Razonabilidad

Al respecto, para establecer si el fallo impugnado cumple el elemento de **razonabilidad**, se debe analizar que la misma se encuentre conforme lo determinado en la Constitución de la República y los principios que en ella se incluyen. A estas se suman las normas de derechos humanos que se encuentran contenidas en los instrumentos internacionales, que ratificados por el Ecuador, forman parte del ordenamiento jurídico y del llamado bloque de constitucionalidad. Así, diremos que una sentencia cumple el requisito de la razonabilidad en tanto guarde armonía con el derecho constitucional vigente y aplicable a un caso concreto, de modo que se evidencie que la decisión adoptada

⁵ Perfecto Andrés Ibáñez, Justicia penal, derechos y garantías, Lima-Bogotá, Palestra y Temis, 2007, p. 193.

por el juzgador se fundamenta en normas que son conformes con la Constitución, y no en aquellas que contraríen la misma.

En el presente caso, se puede apreciar que nos encontramos frente a una sentencia emitida en un juicio de impugnación tributaria, en el cual los jueces de casación en la primera parte del fallo, señalan que la 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.

Asimismo, el punto 2.1 del fallo se señala que en la tramitación del recurso extraordinario de casación, se han observado las solemnidades inherentes a esta clase de impugnaciones, y no existe nulidad alguna que declarar.

El punto 4.6.1 señala que los motivos de negación de los comprobantes de venta se amparan en lo previsto en el artículo 159 del Reglamento para la aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno, en concordancia con el artículo 72 de la Ley de Régimen Tributario Interno vigente para el mes de mayo del año 2010. Se indica, además, que de las normas citadas se desprende que los exportadores que hayan importado o adquirido localmente bienes, materias primas, insumos, servicios y activos fijos, que hayan sido utilizados en la fabricación y comercialización de bienes que posteriormente se exporten, tienen derecho a solicitar la devolución del impuesto al valor agregado que pagaron en dichas adquisiciones. Se señala, que los conceptos de las facturas no guardan relación con costos de producción o comercialización, es decir, tales gastos no pueden ser considerados dentro del proceso para la exportación de la fruta, por lo que no se cumple el presupuesto establecido en el artículo 72 de la Ley de Régimen Tributario Interno para la devolución del impuesto al valor agregado. Se concluye que en virtud de las consideraciones expuestas, es evidente que la empresa actora no ha desvanecido las presunciones de legitimidad y ejecutoriedad de la Resolución N.º 109012010RDEV032474 conforme lo ordena el artículo 258 y 259 del Código Tributario.

De lo anotado, esta Corte evidencia que la sentencia impugnada se sustenta en disposiciones jurídicas pertinentes, no existiendo por lo tanto argumentos que sean contradictorios con lo consagrado en la Constitución de la República y en la ley especial de la materia. De esta forma se constata una debida motivación





expresada en el fallo impugnado mediante esta acción constitucional, por ello la Corte Constitucional considera que el fallo se ha dictado observando las reglas del debido proceso aplicables para dicho tipo de acciones.

b) Lógica

Ahora bien, en el presupuesto de la **lógica**, se debe verificar que la misma se estructure ordenadamente, de tal forma que guarde la debida coherencia y relación entre los hechos fácticos y las normas jurídicas, a fin de que los criterios jurídicos vertidos a lo largo de la sentencia guarden un hilo conductor con los hechos puestos en conocimiento del operador de justicia. En otras palabras, el fallo debe ser coherente entre las premisas fácticas, las disposiciones aplicadas al caso concreto, y la conclusión.

En la sentencia impugnada, en su punto 2.2. se establece los problemas jurídicos a resolver: A) ¿La sentencia de instancia, incurre en la causal quinta del Art. 3 de la Ley de Casación al supuestamente existir falta de motivación y por consiguiente el haber infringido lo dispuesto en el Art. 76, numeral 7, literal I) de la Constitución de la República y el Art. 273 del Código Tributario? B) ¿La sentencia del Tribunal *a quo*, incurre en la causal primera del Art. 3 de la Ley de Casación por supuestamente existir falta de aplicación de los Arts. 57 y 66 de la Ley de Régimen Tributario Interno, normas que tratan acerca de la devolución del crédito tributario a favor de los sujetos pasivos que se dediquen a la exportación de bienes y servicios?

El numeral III del fallo contiene la motivación y resolución de los problemas jurídicos, conforme el artículo 76 numeral 7 literal 1) de la Constitución de la República adolece de nulidad al no cumplir con el requisito de motivación; por tanto se configura la causal quinta de la Ley de Casación, con lo que se resuelve el problema jurídico planteado en el literal a) del numeral 2.2 de la sentencia y se declara la nulidad del fallo, y conforme el artículo 16 de la Ley de Casación, en base a los hechos contemplados en la sentencia el Tribunal expidió la sentencia que corresponde. A partir del numeral 4.6 del fallo se realiza un análisis de los hechos en concordancia con las normas aplicables al caso.

De conformidad a lo mencionado, la motivación consiste en que los antecedentes que se exponen en la parte motiva del fallo sean coherentes con lo que se resuelve, pues nunca puede ser válida una motivación que sea contradictoria a las premisas planteadas por el casacionista.

En este contexto, una vez revisada la *ratio decidendi* de la sentencia objeto del control de constitucionalidad, se observa que existe la debida coherencia entre los fundamentos considerativos, las normas aplicadas y la parte resolutive del fallo de casación, el mismo que contrastado con los fundamentos de la acción de casación y la decisión, se encuentra resuelta en base a los preceptos legales aplicables al caso concreto, mencionados en los párrafos precedentes de esta sentencia.

Como se puede observar, la Sala de Casación, al momento de analizar el recurso extraordinario de casación, ha seguido un orden lógico del estudio de las causales, así como las infracciones alegadas por el recurrente, argumentado fehacientemente a la luz de las disposiciones normativas que eran aplicables al caso, es decir, existe una correspondencia entre los antecedentes de hecho, los principios, normas y jurisprudencia ordinaria aplicables, así como en relación de estos con la decisión adoptada, que es la de negar el recurso de casación presentado. Por tanto, el fallo cumple con el elemento de la lógica.

c) **Comprensibilidad**

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 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 auditorio social, 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.⁶

⁶ Corte Constitucional del Ecuador, sentencia N.º 231-14-SEP-CC, caso N.º 589-13-EP, 17 de diciembre de 2014.





Por lo expuesto, este Organismo encuentra que la sentencia materia de esta acción es comprensible, toda vez que se ha dilucidado las premisas formuladas por la Sala en observancia a la normativa citada en líneas anteriores, por tanto, cumple con una redacción coherente y clara para adoptar la decisión.

En consecuencia, esta Magistratura constitucional considera que la decisión impugnada no ha vulnerado el derecho al debido proceso en la garantía de la motivación, que ha sido alegada por el legitimado activo.

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 que no existe vulneración de los derechos constitucionales.
2. Negar la acción extraordinaria de protección planteada.
3. Notifíquese, publíquese y archívese.



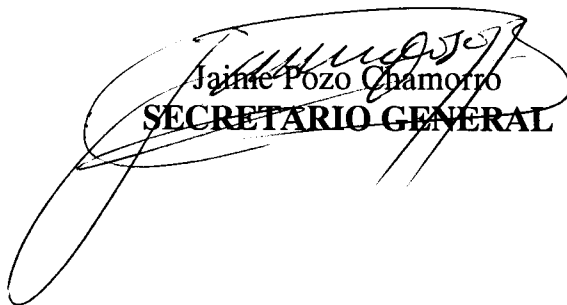
Alfredo Ruiz Guzmán
PRESIDENTE



Jaime Poze Chamorro
SECRETARIO GENERAL

Razón: Siento por tal, que la sentencia que antecede fue aprobada por el Pleno de la Corte Constitucional, con nueve votos de las señoras juezas y señores jueces: Francisco Butiñá Martínez, Pamela Martínez Loayza, Wendy Molina Andrade, Tatiana Ordeñana Sierra, Marien Segura Reascos, Ruth Seni Pinoargote, Roxana Silva Chicaíza, Manuel Viteri Olvera y Alfredo Ruiz Guzmán, en sesión del 29 de mayo del 2018. Lo certifico.

JPCH/mb

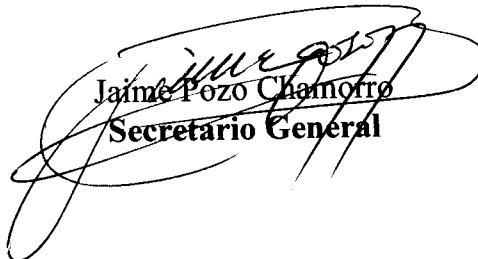

Jaime Pozo Chamorro
SECRETARIO GENERAL



**CORTE
CONSTITUCIONAL
DEL ECUADOR**

CASO Nro. 1506-14-EP

RAZÓN.- Siento por tal, que la sentencia que antecede fue suscrita por el señor Alfredo Ruíz Guzmán, presidente de la Corte Constitucional, el día lunes 11 de junio del dos mil dieciocho.- Lo certifico.


Jaime Pozo Chamorro
Secretario General

JPCh/LFJ