



Quito, D. M., 19 de agosto de 2015

SENTENCIA N.º 272-15-SEP-CC

CASO N.º 1228-12-EP

CORTE CONSTITUCIONAL DEL ECUADOR

I. ANTECEDENTES

Resumen de admisibilidad

El 9 de agosto de 2012, ante los jueces de la Sala de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, el señor Ángel Raúl Salvador García en su calidad de representante legal de la compañía Licores de Exportación S. A. (LICORESA), presentó una demanda de acción extraordinaria de protección en contra de la sentencia expedida el 11 de julio de 2012, por los jueces de dicha Sala, dentro del juicio N.º 129-09 (recurso de casación N.º 164-2010), que siguió dicha compañía en contra del director general del Servicio de Rentas Internas.

De conformidad con lo establecido en el segundo inciso del cuarto artículo innumerado agregado a continuación del artículo 8 del Reglamento de Sustanciación de Procesos de Competencia de la Corte Constitucional, el secretario general de la Corte Constitucional, para el período de transición, certificó que en referencia a la acción N.º **1228-12-EP**, no se ha presentado otra demanda con identidad de objeto y acción.

El 06 de noviembre de 2012, se posesionaron ante el Pleno de la Asamblea Nacional los jueces y juezas de la Primera Corte Constitucional, integrada conforme lo dispuesto en los artículos 432 y 434 de la Constitución de la República

La Sala de Admisión de la Corte Constitucional conformada por los jueces constitucionales Ruth Seni Pinoargote, Alfredo Ruiz Guzmán y Antonio Gagliardo Lóor, mediante auto del 16 de enero de 2013, admitió a trámite la causa N.º **1228-12-EP** y dispuso que se efectuó el sorteo correspondiente para la sustanciación de la presente acción.

De conformidad con el sorteo realizado en sesión extraordinaria del Pleno de la Corte Constitucional, el 06 de febrero de 2013, correspondió la sustanciación de dicha causa al juez constitucional Patricio Pazmiño Freire, quien mediante

providencia del 27 de marzo de 2015, avocó conocimiento de la acción extraordinaria de protección deducida por el señor Ángel Raúl Salvador García en contra de la sentencia dictada el 11 de julio de 2012, por los jueces de la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, dentro del juicio N.º 164-2010. A través de esta providencia, el juez constitucional dispuso la notificación con el contenido de dicho auto a los jueces de la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia a fin de que en el término de cinco días presenten un informe debidamente motivado respecto de los hechos y argumentos expuestos en la demanda.

De igual manera, dispuso que se oficie al secretario de la Cuarta Sala del Tribunal Distrital de lo Fiscal N.º 1 de Pichincha para que envíe de manera inmediata el expediente completo correspondiente al juicio de impugnación N.º 24273-129-09; que se ponga en conocimiento del contenido de la demanda al director general del Servicio de Rentas Internas y al procurador general del Estado.

Detalle de la demanda

En su demanda, el señor Ángel Raúl Salvador García en su calidad de representante legal de la compañía Licores de Exportación S. A. (LICORESA), inicia señalando que dicha compañía propuso una acción contencioso tributaria en contra del director general y del director regional norte del Servicio de Rentas Internas, solicitando que se deje sin efecto la Resolución N.º 117012006RECC017249 del 11 de julio de 2006, mediante la cual se negó la impugnación efectuada al acta de determinación N.º 1720050200212 que contiene diferencias del impuesto a los consumos especiales y del impuesto al valor agregado, por los meses de enero a septiembre del año 2003.

Luego de enunciar la normativa que regula la base imponible de productos al ICE de producción nacional, explica que la administración y no el fabricante, es quien debe fijar los precios referenciales de acuerdo a cada año fiscal, publicándolos en el Registro Oficial en cumplimiento del artículo N.º 8 de la Ley de Creación del Servicio de Rentas Internas; así, explica que “al omitir la administración la fijación de precios referenciales en los años 2001, 2002 y 2003 y publicarlos en el órgano competente que es el Registro Oficial conforme al mandato del artículo 82 del Estatuto Jurídico Administrativo de la Función Ejecutiva, en aras de garantizar la seguridad, la certeza jurídica y otorgarle plena validez legal y obligatoriedad, crea un vacío que hace evidente que la resolución N.º 018 de 9 de febrero del 2000, la misma que establecía los precios referenciales para liquidar el ICE por el ejercicio económico del año 2000, debió también aplicarse en los siguientes”.



Manifiesta que el Servicio de Rentas Internas, “al establecer diferencias, no acudió a los precios de venta fijados por autoridad competente y entraron a determinar la base imponible del Impuesto a los Consumos Especiales considerando lo establecido en el artículo 72 de la Ley de Régimen Tributario Interno, esto es, sumando al precio *ex fábrica* los costos o márgenes de comercialización, que no puede ser menor al precio de venta al público fijado por el fabricante o por las autoridades competentes menos el IVA y el ICE, o en todo caso una base que resulte de incrementar al valor *ex fábrica* un 25% de margen mínimo presuntivo de comercialización”.

Como consecuencia de aquello, afirma que el 4 de marzo de 2010, la Cuarta Sala del Tribunal Distrital de lo Fiscal N.º 1 resolvió, “aceptar la demanda contencioso tributaria formulada por Germán Emilio Lara Yela, en su calidad de Gerente Administrativo y como tal representante legal de Licores de Exportación S.A. (Licoresa) en contra del Director General Norte del Servicio de Rentas Internas. Dejar sin efecto el acto administrativo impugnado, esto es la resolución N.º 1170012006RREC017249, de 11 de julio de 2006 y por ende la liquidación de pago por diferencias en la declaración N.º 1720050200212 de 28 de diciembre del 2005, que establece diferencias del impuesto a los consumos especiales ICE; y, dentro impuesto al valor agregado IVA, a cargo de la empresa LICORESA por el período de Enero a Septiembre del año 2003”.

Luego, en virtud del recurso de casación presentado por la administración tributaria en contra de dicha sentencia, la Sala de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia (voto de mayoría) resolvió aceptar dicho recurso y dispuso “la reliquidación de obligaciones tributarias en base al precio de venta al público fijado por el fabricante, conforme lo prevé el artículo 72 de la Ley de Régimen Tributario Interno aplicable al ejercicio fiscal en discusión”. Entonces, a partir de esta decisión judicial, expresa el accionante que aquella vulneró el derecho a la seguridad jurídica por cuanto, el artículo 64 del Código Tributario establece que la administración tributaria en el nivel nacional, corresponde al Presidente de la República, “quien conforme a lo previsto en el numeral 5 del artículo 171 de la Constitución vigente a la fecha del acta de determinación, estaba facultado para expedir los reglamentos necesarios para la aplicación de las leyes, sin contravenirlas ni alterarlas”.


Explica que el Decreto Ejecutivo N.º 1258 expedido por el presidente de la República, el 13 de diciembre de 2003, estableció las normas reglamentarias de aplicación del primer inciso del artículo 72 (actual 76) de la Ley de Régimen Tributario Interno para el cálculo del ICE, durante el ejercicio del año 2004 y que al haber sido expedido el decreto ejecutivo con anterioridad a la fecha de la orden de determinación, la administración tributaria “estaba obligada a determinar la

base imponible tomando en cuenta los valores referenciales de los productos alcohólicos establecidos en el reglamento contenido en el Decreto Ejecutivo N.º 1258-A para garantizar de mejor forma los enunciados de igualdad, generalidad y justicia impositiva y generar ingresos ciertos y oportunos en la caja fiscal”.

Así, el accionante señala lo siguiente: “Si bien para el año 2003 la administración tributaria no expidió la resolución en la que se haya realizado el cálculo matemático de la base imponible para las bebidas alcohólicas, para cumplir con lo dispuesto por el Presidente de la República en el Decreto Ejecutivo 1258-A, se debía incrementar a los precios referenciales el índice de precios al consumidor, publicado por el INEC a finales del año 2002, conforme lo dispone el acuerdo ministerial N.º 176, publicado en el Registro Oficial N.º 957 de 31 de mayo de 1996, el cual se encuentra vigente y que establece: Los precios referenciales del presente acuerdo se ajustarán anualmente en función del incremento del 100% del índice acumulativo de precios al consumidor para el subgrupo de bebidas alcohólicas en el Hogar, elaborado por el Instituto Nacional de Estadísticas y Censos INEC”.

Entonces, el accionante expresa que habiendo sido determinados los precios referenciales para el año 2003, la administración debió calcular el impuesto aplicando lo dispuesto por el presidente de la República en el Decreto Ejecutivo 1258-A con lo cual, cumpliría con la normativa vigente y por lo tanto, en este caso, la administración tributaria efectuó en modo discriminatorio, un cálculo de la base imponible del impuesto a los consumos especiales de manera diferente a la del resto del país. Así, señala que la sentencia recurrida ha atentado contra la imparcialidad que debe existir al administrar justicia y a la debida motivación que debe existir en las resoluciones judiciales, “por cuanto a los señores jueces de la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, se les ha demostrado a lo largo del proceso, la forma de cálculo que se debe efectuar a fin de determinar la base imponible del impuesto a los Consumos Especiales, de conformidad con la normativa legal vigente y el hecho de que la administración tributaria en forma discriminatoria y arbitraria procedió a realizar una determinación, sin tomar en consideración que el cálculo de la base imponible para el cobro y pago del ICE es **EX – ANTE** y por el mismo hecho no se puede reliquidar el impuesto a quien debe pagarlo que es el consumidor final”.

Derecho constitucional cuya vulneración se demanda

 El accionante en su demanda procede a identificar los siguientes derechos constitucionales cuya vulneración se demanda: Violación al artículo 75 (tutela judicial efectiva); artículo 76 (debido proceso) numeral 1 (garantizar



cumplimiento de normas y derechos), numeral 7 (derecho de defensa) en los literales c, k (juzgamiento por jueces independientes, imparciales y competentes) y l (motivación); artículo 300 (principios del régimen tributario); artículo 82 (seguridad jurídica) de la Constitución de la República.

Sentencia o auto que se impugna

La decisión judicial impugnada es la sentencia de mayoría expedida el 11 de julio de 2012, por la Sala de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, mediante el cual casó la sentencia expedida por la Cuarta Sala temporal del Tribunal Distrital de lo Fiscal N.º 1 con sede en Quito, dentro del juicio de impugnación N.º 24273-129-09 seguido por la compañía LICORES DE EXPORTACIÓN S. A. (LICORESA) en contra de la administración tributaria.

La sentencia impugnada señala en lo principal, lo siguiente:

Quito, a 11 de julio de 2012.- (...) CUARTO.- La impugnación a la sentencia gira en torno a la interpretación que las partes y la Sala de instancia da al contenido del artículo 72 de la Ley de Régimen Tributario Interno vigente en el año de la controversia, hoy artículo 76. Para resolver, la Sala formula las siguientes consideraciones: **4.1.** El artículo 72 de la Ley de Régimen Tributario Interno aplicable al período en discusión, a la letra, disponía “La base imponible de los productos sujetos al ICE, de producción nacional, se determinará sumando el precio ex - fábrica los costos y márgenes de comercialización, suma que no podrá ser inferior al precio de venta al público fijado por el fabricante o por las autoridades competentes si fuere el caso menos el IVA y el ICE. A esta base imponible se aplicarán las tarifas *ad - valorem* que se establecen en esta Ley. Al 31 de diciembre de cada año o cada vez que se introduzca una modificación al precio, los fabricantes notificarán al Servicio de Rentas Internas la nueva base imponible y los precios de venta al público fijados para los productos elaborados por ellos. Para los productos importados sujetos al ICE, incluyendo los casos especiales a que se refiere el artículo 60 de esta Ley, la base imponible se determinará incrementando al valor *ex - aduana* un 25% por concepto de costos y márgenes presuntivos de comercialización. No obstante lo señalado en los incisos anteriores, para los productos nacionales o importados sujetos al ICE, la base imponible se determinará incrementando al valor *ex - fábrica* o *ex - aduana*, según corresponda un 25% de margen mínimo presuntivo de comercialización. Si se comercializan los productos con márgenes superiores al mínimo presuntivo antes señalado, se deberá aplicar el margen mayor para determinar la base imponible con el ICE. La liquidación y pago del ICE aplicando el margen mínimo presuntivo, cuando de hecho se comercialicen los respectivos productos con márgenes mayores, se considerará un acto de defraudación tributaria”. **4.2.** De la disposición legal transcrita se desprende que la misma establece dos opciones de precios para la determinación de la base imponible para el pago del ICE, el precio de venta al público que fije el contribuyente o el precio que fije la autoridad, sin dar prioridad ni prevalencia a una u otra y menos que se tome el precio mayor, ya que la conjunción disyuntiva “o” no deja duda para entender que se tratan de dos opciones de precios sin preferencia o prelación una de otra. **4.3.** En la especie, la Empresa dice haber cumplido con todas las obligaciones tributarias

establecidas en la ley, al amparo de los precios referenciales establecidos en la resolución n.º. 0018 del SRI del año 2000, puesto que la Administración Tributaria no había cumplido con la obligación de fijar precios para el período en discusión. **4.4.** El razonamiento de la Sala de instancia constante en el fallo de mayoría es errado, respecto a la aplicación que la Resolución n.º. 0018 publicada en el Registro Oficial n.º. 13 de 19 de febrero de 2000, sosteniendo que está vigente por el hecho de no haber modificación, pues lo que existe es una inacción de la autoridad administrativa, que no ha establecido dichos precios para el período en cuestión, como lo reconoce de manera expresa la autoridad demandada, hecho que deja expedida la opción de aplicar el precio fijado por el fabricante para la determinación de la base imponible del impuesto, que en el presente caso no ha ocurrido, pese a que el fallo lo reconoce de manera expresa como opción válida en la parte final del considerando Octavo; **4.5.** Es necesario aclarar que la posibilidad de aplicar el margen mayor previsto en la norma transcrita para determinar la base imponible es dable únicamente si se comercializan los productos con márgenes superiores al mínimo presuntivo, no como lo plantea la administración tributaria de aplicar la base que resulta más alta, de modo general, como reconoce haberlo hecho en el presente caso. Por lo expuesto, sin que sea necesario realizar otras consideraciones, la Sala del Contencioso Tributario de la Corte Nacional, **ADMINISTRANDO JUSTICIA EN NOMBRE DEL PUEBLO SOBERANO DEL ECUADOR, Y POR AUTORIDAD DE LA CONSTITUCIÓN Y LAS LEYES DE LA REPÚBLICA,** acepta el recurso interpuesto y dispone la reliquidación de obligaciones tributarias en base al precio de venta al público fijado por el fabricante, conforme lo prevé el artículo 72 de la Ley de Régimen Tributario Interno aplicable al ejercicio fiscal en discusión.

Pretensión

El accionante expresa como su pretensión, lo siguiente:

De conformidad con los fundamentos de hecho y de derecho expuesto y al reunirse todos los requisitos para la procedencia de la presente acción comparezco ante su autoridad a fin de que se declare la vulneración de derechos constitucionales contenidos en la sentencia dictada con fecha 11 de julio de 2012, a las 11h30, dictada por la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, dentro del recurso n.º. 164-2010, mediante la cual de manera parcializada se violaron las garantías constitucionales de seguridad jurídica, debida motivación, generalidad y equidad en contra de mi representada, por parte de los señores Jueces Nacionales integrantes de la Sala de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia y se disponga la reparación integral de los derechos constitucionales vulnerados por la decisión inconstitucional de la Sala de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia.

Contestaciones a la demanda

Jueces de la Corte Nacional de Justicia

De la revisión del expediente constitucional consta de fojas 23 y 24, el oficio N.º 307-2015-SCT-CNJ del 31 de marzo de 2015, suscrito por los jueces nacionales José Luis Terán Suárez, Maritza Tatiana Pérez Valencia y Ana María Crespo



Santos, quienes expresan en lo principal que la sentencia objeto de impugnación fue dictada por los jueces José Suing Nagua, Gustavo Durango Vela y Maritza Tatiana Pérez Valencia, no obstante de lo cual, la jueza Pérez Valencia expresa que la sentencia impugnada fue dictada respetando el debido proceso, la seguridad jurídica, el derecho a la defensa y el derecho a la tutela judicial, efectiva imparcial y expedita de las partes, encontrándose la misma debidamente motivada.

Por esta razón, los jueces suscriptores solicitan que se considere como suficiente el informe para que sea rechazada la acción extraordinaria de protección presentada por el señor Ángel Raúl Salvador García, por los derechos que representa de la compañía LICORES DE EXPORTACIÓN S. A. (LICORESA) dentro del referido recurso de casación.

Procuraduría General del Estado

Comparece a fojas 27 del expediente constitucional, el abogado Marcos Arteaga Valenzuela en su calidad de director nacional de Patrocinio y delegado de la Procuraduría General del Estado, señalando, únicamente, casilla constitucional para recibir las notificaciones que le correspondan en relación a la causa N.º 1228-12-EP.

II. CONSIDERACIONES Y FUNDAMENTOS DE LA CORTE CONSTITUCIONAL

Competencia de la Corte

La Corte Constitucional es competente para conocer y pronunciarse sobre las acciones extraordinarias de protección en virtud de lo establecido en los artículos 94 y 437 de la Constitución vigente y el artículo 63 de la Ley Orgánica de Garantías Jurisdiccionales y Control Constitucional. En el presente caso de la acción presentada en contra de la sentencia expedida por la Sala de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia.

Legitimación activa

El peticionario se encuentra legitimado para presentar esta acción extraordinaria de protección en virtud de cumplir con los requerimientos establecidos en el artículo 437 de la Constitución de la República y de conformidad con el artículo 439 ibídem, que establece que las acciones constitucionales podrán ser presentadas por cualquier ciudadana o ciudadano, individual o colectivamente,

en concordancia con el artículo 59 de la Ley Orgánica de Garantías Jurisdiccionales y Control Constitucional.

Naturaleza jurídica de la acción extraordinaria de protección

La Corte Constitucional al ser el máximo órgano de control, interpretación y administración de la justicia constitucional, se encuentra investida de la facultad de preservar la garantía de los derechos constitucionales y de esta forma, evitar o corregir su posible vulneración. En este sentido, con la expedición de la Constitución del año 2008, se cambió el paradigma constitucional, planteando la posibilidad extraordinaria de tutelar los derechos constitucionales que pudieran ser vulnerados durante la emisión de una sentencia, auto definitivo o resolución con fuerza de sentencia resultado de un proceso judicial.

La acción extraordinaria de protección, procede exclusivamente en contra sentencias, autos definitivos o resoluciones con fuerza de sentencia en los que por acción u omisión se haya violado el debido proceso u otros derechos constitucionales reconocidos en la Constitución, una vez que se hayan agotado los recursos ordinarios y extraordinarios dentro del término legal, a menos que la falta de interposición de estos recursos no fuera atribuible a la negligencia de la persona titular del derecho constitucional vulnerado, conforme lo previsto en el artículo 94 de la Constitución de la República.

De esta forma, 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.

Determinación del problema jurídico

La Corte Constitucional procede a plantear el siguiente problema jurídico:

La sentencia expedida el 11 de julio de 2012, por los jueces de la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, dentro del juicio contencioso tributario N.º 129-09 (recurso de casación N.º 164-2010), ¿vulneró el derecho a la seguridad jurídica contenido en el artículo 82 de la Constitución de la República?

Resolución del problema jurídico

d **La sentencia expedida el 11 de julio de 2012, por los jueces de la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, dentro del juicio contencioso tributario N.º 129-09 (recurso de casación N.º**



164-2010), ¿vulneró el derecho a la seguridad jurídica contenido en el artículo 82 de la Constitución de la República?

En su demanda, el señor Ángel Raúl Salvador expresa que el artículo 72 de la Ley de Régimen Tributario Interno (actual 76) establece como base imponible de los productos sujetos al ICE de producción nacional, el resultado de la suma “al precio ex fábrica” de los costos y márgenes de comercialización, y que dicha suma no puede ser inferior al precio de venta al público fijado por el fabricante o por las autoridades competentes si fuere el caso, menos el IVA y el ICE. Luego, tal como quedó expresado en el resumen de su demanda y los argumentos constantes en la misma, aquél expresa que de acuerdo con el artículo 64 del Código Tributario, la Administración Tributaria en el ámbito nacional corresponde al presidente de la República, quien de acuerdo al artículo 171 numeral 5 de la Constitución vigente a la fecha del acta de determinación, estaba facultado para expedir los reglamentos necesarios para la aplicación de las leyes.

Luego, se señaló *ut supra* que de acuerdo al criterio del accionante el Decreto Ejecutivo N.º 1528-A, expedido el 13 de diciembre de 2003, estableció las normas reglamentarias de aplicación del primer inciso del artículo 72 de la Ley de Régimen Tributario Interno para el cálculo del ICE durante el ejercicio del año 2004 y que el acta de determinación fue notificada el 29 de diciembre del 2005, por lo que la administración tributaria se encontraba obligada a determinar la base imponible “tomando en cuenta los valores referenciales de los productos alcohólicos establecidos en el reglamento contenido” en tal decreto.

Con estas consideraciones, la Corte Constitucional procede a examinar si la sentencia impugnada vulneró el derecho a la seguridad jurídica de acuerdo al contexto de dicha resolución judicial y conforme lo expresa el accionante en su demanda. Para el efecto, conviene iniciar señalando que la seguridad jurídica constituye aquel derecho constitucional que consiste en la “existencia de normas previas, claras y públicas y aplicadas por autoridad competente”, conforme lo establece el artículo 82 de la Norma Suprema.

De acuerdo al desarrollo conceptual formulado por esta Corte a través de sus resoluciones, la seguridad jurídica también “es un principio universalmente reconocido del derecho, por medio del cual se entiende como certeza práctica del derecho y representa la seguridad de que se conoce o puede conocer lo previsto como prohibido, mandato y permitido por el poder público, respecto de uno para con los demás y de los demás para con uno”.¹ En sentido similar, la sentencia N.º 013-15-SEP-CC expresó que “este derecho constituye el conocimiento y

¹ Corte Constitucional del Ecuador, sentencia N.º. 088-13-SEP-CC, caso N.º 1921-11-EP.

confianza que debe existir entre los ciudadanos que se encuentran en distintas situaciones jurídicas y sociales, a fin de ser regulados y solventados por normas legales y constitucionales previamente determinadas, sobre las que se motivan las actuaciones de las autoridades y funcionarios públicos o particulares, caso contrario, estas resoluciones, decisiones, sentencias o disposiciones serán inválidas”².

Desde tal perspectiva, gracias a la observancia de la seguridad jurídica “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 constitucional”³.

En materia impositiva o tributaria, el derecho constitucional a la seguridad jurídica resulta de fundamental importancia en tanto aquel debe procurar dotar de confianza a los contribuyentes, de la suficiente claridad para conocer oportuna y adecuadamente aquellos elementos que configuran la carga impositiva y la determinación de impuestos, tasas y contribuciones, pues debe tomarse en cuenta que la política tributaria no tiene como *telos* únicamente actuar a nombre del Estado en la recaudación fiscal, sino que conforme lo establece el segundo inciso del artículo 300 de la Constitución, dicha política tiene como finalidad la promoción de la retribución y la estimulación del empleo, la producción de bienes y servicios, y conductas ecológicas sociales y económicas responsables.

Tómese en cuenta que mediante la sentencia N.º 016-15-SIN-CC, la Corte Constitucional expresó que la potestad tributaria no es una actividad ilimitada o irrestricta y que por tanto su ejercicio se encuentra “delimitado a varios principios que necesariamente deberán ser observados dentro del ejercicio de la potestad tributaria, a fin de que ésta alcance un ideal de justicia y legitimidad; principios que se los identifica como un conjunto de garantías formales y materiales que precisamente tienen como objetivo primordial generar un límite en la creación y regulación de los tributos”⁴.

Entre los principios constitucionales que rigen tal potestad, se encuentra el principio de irretroactividad, entendido aquel como una extensión del principio del derecho general, aplicable al derecho tributario y según el cual la normativa que regula esta materia, debe ser aplicada posteriormente a la expedición oficial de aquella; dicho en otras palabras, a la luz de este principio, a la administración tributaria se encontrará vedada de exigir imposiciones que a la fecha del hecho generado (nacimiento de la obligación tributaria), no se encontraban vigentes o

² Corte Constitucional del Ecuador, sentencia N.º 013-15-SEP-CC, caso N.º 0476-14-EP.

³ Corte Constitucional del Ecuador, sentencia N.º 035-13-SEP-CC, caso N.º 0909-10-EP.

⁴ Corte Constitucional del Ecuador, sentencia N.º 016-15-SIN-CC, caso N.º 0055-14-IN.



no existían en el ordenamiento jurídico, salvo en casos específicos y determinados con claridad por el legislador y sin que además, aquello implique una restricción injustificada e irrazonable de derechos constitucionales.

El principio de irretroactividad, entonces, tiene una estrecha vinculación con la seguridad jurídica en relación con el derecho fiscal, “en cuyo ámbito rige la irretroactividad de las normas tributarias como regla general. Ahora bien, si las disposiciones generales tributarias tienen carácter o naturaleza formal, pueden ser aplicadas con carácter retroactivo. Por otra parte, la irretroactividad es de aplicación a la disposición general con categoría de ley; los reglamentos tributarios, contengan o no preceptos de carácter interpretativo, se aplican con efecto retroactivo en cuanto son normas de desarrollo o de ejecución de la ley. En definitiva, la legalidad tributaria que debe aplicarse es la que estaba vigente al producirse el devengo del tributo; es decir, el día en que nace la obligación tributaria”⁵.

En su debido momento, la Corte Constitucional, para el período de transición, al referirse a este principio y la seguridad jurídica, expresó mediante la sentencia N.º 026-10-SCN-CC⁶ lo siguiente:

Al referirnos al principio de irretroactividad, debemos necesariamente entender que tal principio coexiste de manera conjunta con el principio de seguridad. Al respecto, la palabra seguridad proviene de *securitas*, la cual deriva del adjetivo *securus* (de *secura*) que, significa estar libre de cuidados. En sentido amplio, la palabra seguridad indica la situación de estar alguien seguro frente a un peligro. **Es por esto que el principio de irretroactividad es una expresión del valor de seguridad jurídica** (énfasis fuera del texto original), y en nuestro ordenamiento constitucional el principio de la irretroactividad se entiende como un planteamiento básico de la organización jurídica del Estado, pues la seguridad de los ciudadanos y la propia equidad exigen que las situaciones creadas al amparo de la anterior norma se conserven o, al menos, que los derechos adquiridos se mantengan y respeten a pesar de que la nueva norma no prevea derechos semejantes para el futuro. Es decir, que las normas no tienen efecto alguno en situaciones ocurridas antes de su promulgación, salvo que en ellas se disponga lo contrario, y en la especie lo que se puede verificar es que la administración tributaria, por concepto del impuesto a la renta del ejercicio fiscal del año 2005, levantó una glosa en contra del administrado con normativas legales creadas y promulgadas en lo posterior.

Esta mención resulta importante en el presente análisis por cuanto el accionante ha alegado de modo principal que la administración tributaria correspondía al presidente de la República de conformidad con el artículo 171 numeral 5 de la Constitución vigente a la fecha del acta de determinación y que por lo tanto, la

⁵Obtenido desde la página web <http://www.encyclopedia-juridica.biz14.com/d/irretroactividad-de-normas-tributarias/irretroactividad-de-normas-tributarias.htm>, el 05 de junio de 2015.

⁶ Corte Constitucional del Ecuador, para el período de transición, sentencia N.º 026-10-SCN-CC, caso N.º 0025-10-CN.

administración tributaria se encontraba en la obligación a determinar la base imponible de acuerdo a los valores referenciales establecidos en el reglamento contenido en el Decreto Ejecutivo N.º 1258-A, y no de acuerdo a la Resolución N.º 18 expedida por la administración tributaria, el 9 de febrero de 2000.

Ahora bien, al momento de revisar la sentencia objeto de impugnación, puede la Corte Constitucional advertir que los jueces nacionales identifican qué problema jurídico a ser resuelto a través del recurso de casación gira en torno a “la interpretación que las partes y la Sala de instancia da al contenido del artículo 72 de la Ley de Régimen Tributario Interno vigente en el año de la controversia, hoy artículo 76”.

Frente a esta disyuntiva, los jueces explican que el artículo 72 de la Ley de Régimen Tributario Interno aplicable al período “en discusión”, disponía que la base imponible de los productos sujetos al ICE de producción nacional debía determinarse sumando al precio ex – fábrica, los costos y márgenes de comercialización y que tal suma no podría ser inferior al precio de venta al público fijado por el fabricante o por las autoridades competentes si fuere el caso menos el IVA y el ICE. Luego, los jueces proceden a hacer énfasis en aquella parte de la disposición normativa que señala “Si se comercializan los productos con márgenes superiores al mínimo presuntivo antes señalado, se deberá aplicar el margen mayor para determinar la base imponible con el ICE”.

Entonces, los jueces nacionales exponen que dicha disposición normativa establece dos opciones de precios para la determinación de la base imponible para el pago del ICE: Por una parte, el precio de venta al público que fije el contribuyente y por otra, el precio que fije la autoridad, insistiendo que la norma no establece prevalencia ni prevalencia a una u otra y “menos que se tome el precio mayor”, señalando para el efecto los jueces nacionales que la conjunción disyuntiva “o” no deja duda para entender que se tratan de dos opciones de precios sin preferencia o prelación una de otra.

Bajo este punto de vista, la Corte Constitucional observa que la explicación dada por los jueces tiene relación directa con el sentido interpretativo que se ha otorgado a la disposición jurídica contenida en la norma del artículo 72 de la Ley de Régimen Tributario Interno a través del Tribunal de Casación y no a un asunto en donde se evidencie aplicación retroactiva de la disposición normativa como en efecto señala el accionante. De igual manera, los jueces nacionales señalan que los jueces de la Sala de lo Contencioso Tributario expresaron un criterio errado respecto de la aplicación que la resolución N.º 0018 publicada en el Registro Oficial N.º 13 del 19 de febrero de 2000, pues dichos jueces habrían sostenido que tal resolución se encuentra vigente por el hecho de no haber modificación;



los jueces nacionales en la sentencia impugnada manifiestan que lo que ha existido es una inacción de la autoridad administrativa que no ha establecido dichos precios para el período en cuestión, como en efecto lo reconoce el Servicio de Rentas Internas.

Desde tal óptica, los jueces nacionales explican que este hecho permitió dejar expedita la opción de aplicar el precio fijado por el fabricante para la determinación de la base imponible del impuesto y que en el presente caso esto no ha ocurrido. Así, los jueces nacionales consideran necesario aclarar que la posibilidad de aplicar el margen mayor previsto en la norma transcrita para determinar la base imponible, es dable únicamente si se comercializan los productos con márgenes superiores al mínimo presuntivo, mas no como plantea la administración tributaria, “de aplicar la base que resulte más alta, de modo general como reconoce haberlo hecho en el presente caso”.

Como consecuencia de este razonamiento, los jueces nacionales aceptan el recurso de casación formulado por la administración tributaria y disponen la reliquidación de obligaciones tributarias en base al precio de venta al público fijado por el fabricante conforme lo prevé la Ley de Régimen Interno aplicable al ejercicio fiscal en discusión.

A partir de estas consideraciones, la Corte Constitucional no logra advertir en qué medida la seguridad jurídica ha sido trasgredida, pues lo que se observa de modo principal es que existe por parte del accionante una pretensión dirigida a revisar la interpretación que los jueces nacionales le han otorgado al artículo 72 (actual 76) de la Ley de Régimen Tributario Interno y esto puede ser claramente identificado cuando el accionante, luego de enunciar en su demanda el contenido del artículo 72 de la Ley de Régimen Tributario Interno, expresa que de acuerdo al artículo 64 del Código Tributario, la administración tributaria en el ámbito nacional le corresponde al presidente de la República y que como resultado de aquello, se expidió el 13 de diciembre de 2003, el Decreto Ejecutivo N.º 1258 que establece las normas reglamentarias de aplicación del primer inciso del artículo 72.

El accionante durante el libelo de su demanda de acción extraordinaria de protección expone una presunta falta de aplicación de disposiciones normativas, señalando para el efecto que en el año 2003, la administración tributaria no expidió la resolución en la que se haya realizado el cálculo matemático de la base imponible para las bebidas alcohólicas para cumplir con lo dispuesto en el artículo 1258. Esto puede ser observado cuando el accionante señala textualmente: “Determinados así los precios referenciales del año 2003, la administración debió calcular el impuesto aplicando lo dispuesto por el

Presidente de la República en el Decreto Ejecutivo N.º 1258-A, con lo cual estaría cumpliendo con la normativa vigente”.

A partir de aquello, la Corte Constitucional identifica en lo principal, que la pretensión del señor Ángel Raúl Salvador se encuentra dirigida a que mediante la garantía jurisdiccional formulada, se interprete de modo distinto las normas aplicadas por la Corte Nacional de Justicia en el caso concreto, es decir, que se apliquen de modo distinto las normas que regulan la fijación de precios de las bebidas alcohólicas, así como también que este Organismo evalúe constitucionalmente una presunta falta de aplicación de las normas que a juicio del accionante, resultaban aplicables en cuanto la regulación de dichas bebidas, sin que de la revisión del fallo impugnado ni del contenido de la demanda se advierta motivo suficiente que denote que los jueces de la Corte Nacional de Justicia hayan aplicado retroactivamente normas de carácter tributario como inicialmente fue considerado por esta Corte Constitucional y que además, como efecto de aquello, la sentencia bajo examen haya vulnerado la seguridad jurídica.

Debe la Corte Constitucional recordar que mediante la sentencia N.º 018-13-SEP-CC, se manifestó que “el derecho a la seguridad jurídica no puede ni debe ser interpretado como un recurso tendiente a corregir insatisfacciones subjetivas que hacen relación a una indebida o errónea aplicación de una determinada norma jurídica”⁷. En sentido similar, esta Corte mediante la sentencia N.º 075-15-SEP-CC, al analizar una sentencia expedida por los jueces nacionales en un recurso de casación, expresó que “el derecho a la seguridad jurídica no se lo debe interpretar como un recurso que tiende a corregir errores sobre la base de insatisfacciones subjetivas generadas en el juzgamiento de un caso y que hacen relación a una indebida o errónea interpretación de la ley, toda vez que el accionante aduce aquellos vicios como causas que generaron una presunta vulneración al derecho constitucional a la seguridad jurídica durante el desarrollo del proceso”⁸.

Por estas razones, la Corte Constitucional al no haber evidenciado trasgresión constitucional directa que además cuente con una argumentación jurídica suficiente, concluye que la sentencia expedida el 11 de julio de 2012, por la Sala de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, mediante la cual casó la sentencia expedida por la Cuarta Sala Temporal del Tribunal Distrital de lo Fiscal N.º 1 con sede en Quito, no vulneró el derecho constitucional a la seguridad jurídica establecido en el artículo 82 de la Constitución de la República.

⁷ Corte Constitucional del Ecuador, sentencia N.º 018-13-SEP-CC, caso N.º 0201-10-EP.

⁸ Corte Constitucional del Ecuador, sentencia N.º 075-15-SEP-CC, caso N.º 0471-13-EP.

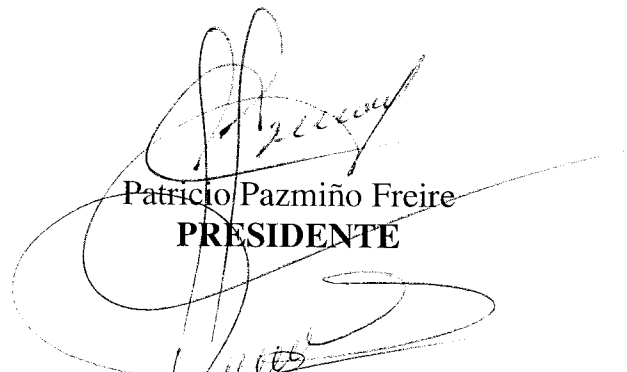


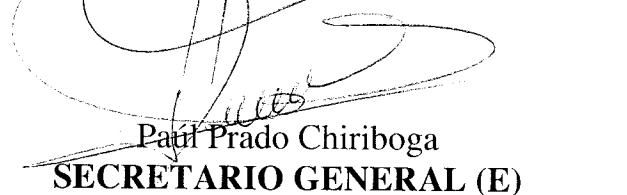
III. DECISIÓN

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:

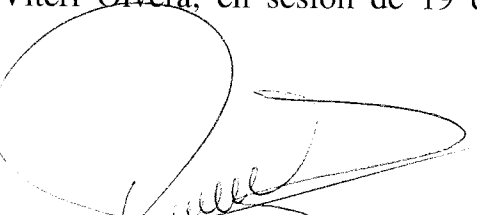
SENTENCIA

1. Declarar que no se han vulnerado derechos constitucionales.
2. Negar la acción extraordinaria de protección presentada.
3. Devolver el expediente al juzgado de origen.


Patricio Pazmiño Freire
PRESIDENTE


Paul Prado Chiriboga
SECRETARIO GENERAL (E)

RAZÓN.- Siento por tal, que la sentencia que antecede fue aprobada por el Pleno de la Corte Constitucional, con seis votos a favor, de las juezas y jueces Antonio Gagliardo Loor, Marcelo Jaramillo Villa, María del Carmen Maldonado Sánchez, Tatiana Ordeñana Sierra, Alfredo Ruiz Guzmán, y Patricio Pazmiño Freire, sin contar con la presencia de los jueces Wendy Molina Andrade, Ruth Seni Pinoargote y Manuel Viteri Olvera, en sesión de 19 de agosto del 2015. Lo certifico.


Paul Prado Chiriboga
SECRETARIO GENERAL (E)



CORTE
CONSTITUCIONAL
DEL ECUADOR

CASO Nro. 1228-12-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 viernes 04 de septiembre del dos mil quince.- Lo certifico.


Jaime Pozo Chamorro
Secretario General

JPCH/LFJ



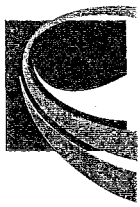
CORTE
CONSTITUCIONAL
DEL ECUADOR

CASO Nro. 1228-12-EP

RAZÓN.- Siento por tal que, en la ciudad de Quito, a los cuatro días del mes de septiembre del 2015, se notificó con copia certificada de la Sentencia Nro. 272-15-SEP-CC de 19 de agosto del 2015 a los señores Ángel Raúl Salvador García, representante legal de la Compañía Licores de Exportación S.A., LICORESA en la casilla constitucional **191**, así como también en la casilla judicial **1621**; al Director General del Servicio de Rentas Internas en la casilla constitucional **052**, así como también en las casillas judiciales **568 y 2424**; al 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 mediante oficio Nro. 3832-CCE-SG-NOT-2015, a quien además se devolvió el expediente original Nro. 164-2010; conforme constan de los documentos adjuntos.- Lo certifico.-


Jaime Pozo Chamorro
Secretario General

JPCH/LFJ



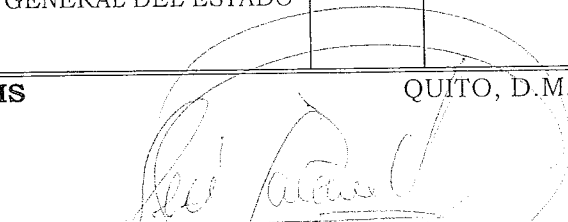
**CORTE
CONSTITUCIONAL
DEL ECUADOR**


GUIA DE CASILLEROS CONSTITUCIONALES No. 440

ACTOR	CASILL A CONSTITUCION AL	DEMANDADO O TERCER INTERESADO	CASILL A CONSTITUCION AL	NRO. DE CASO	FECHA DE RESO. SENT. DICT. PROV. O AUTOS
GERENTE GENERAL Y REPRESENTANTE D ELA EMPRESA PÚBLICA DE HIDROCARBUOS DEL ECUADOR, EP PETROECUADOR	094	EDUARDO FRANCISCO NARANJO CRUZ	962 y 1142	1656-10-EP	SENTENCIA Nro. 268-15-SEP-CC DE 19 DE AGOSTO DEL 2015
		MARÍA DE LOS ÁNGELES MONTALVO EX JUEZA DE LA SEGUNDA SALA DE LO CIVIL Y MERCANTIL DE LA CORTE PROVINCIAL DE JUSTICIA DE PICHINCHA	680		
		PROCURADOR GENERAL DEL ESTADO	018		
ÁNGEL RAÚL SALVADOR GARCÍA, REPRESENTANTE LEGAL DE LA COMPAÑÍA LICORES DE EXPORTACIÓN S.A., LICORESA	191	DIRECTOR GENERAL DEL SERVICIO DE RENTAS INTERNAS	052	1228-12-EP	SENTENCIA Nro. 272-15-SEP-CC DE 19 DE AGOSTO DEL 2015
		PROCURADOR GENERAL DEL ESTADO	018		
YOLANDA MARINA VIRE ARMIJOS	368	PROCURADOR GENERAL DEL ESTADO	018	1191-15-EP	AUTO DE SALA DE ADMISIÓN DE 27 DE AGOSTO DEL 2015
ALCALDE Y PROCURADOR SÍNDICO DE BABAHOYO	043	PROCURADOR GENERAL DEL ESTADO	018	1153-15-EP	AUTO DE SALA DE ADMISIÓN DE 27 DE AGOSTO DEL 2015
		SERVICIO NACIONAL DE ADUANA DEL ECUADOR, SENA E	480	1090-15-EP	AUTO DE SALA DE ADMISIÓN DE 27 DE AGOSTO DEL 2015
UNIVERSIDAD NACIONAL DE LOJA	277			1026-15-EP	AUTO DE SALA DE ADMISIÓN DE 27 DE AGOSTO DEL 2015
JOSÉ FLORESMILO ARROYO TORRES, PROCURADOR FISCAL DEL SERVICIO NACIONAL DE ADUANA DEL ECUADOR, SENA E	480	PROCURADOR GENERAL DEL ESTADO	018	1529-14-EP	AUTO DE SALA DE ADMISIÓN DE 27 DE AGOSTO DEL 2015

Total de Boletas: **(16) DIECISEÍS**

QUITO, D.M., 04 de Septiembre del 2.015


Luis Fernando Jaramillo
SECRETARÍA GENERAL

 **CORTE CONSTITUCIONAL**
CASILLEROS CONSTITUCIONALES
04 SET. 2015
Fecha:.....
Hora:.....
Total Boletas:.....

GUIA DE CASILLEROS JUDICIALES No. 479

ACTOR	CASILLA JUDICIAL	DEMANDADO O TERCER INTERESADO	CASILLA JUDICIAL	Nro. DE CASO	FECHA DE RESO. SENT. DICT. PROV. O AUTOS
GERENTE GENERAL Y REPRESENTANTE D ELA EMPRESA PÚBLICA DE HIDROCARBUROS DEL ECUADOR, EP PETROECUADOR	944			1656-10-EP	SENTENCIA Nro. 268-15-SEP-CC DE 19 DE AGOSTO DEL 2015
ÁNGEL RAÚL SALVADOR GARCÍA, REPRESENTANTE LEGAL DE LA COMPAÑÍA LICORES DE EXPORTACIÓN S.A., LICORESA	1621	DIRECTOR GENERAL DEL SERVICIO DE RENTAS INTERNAS	568 y 2424	1228-12-EP	SENTENCIA Nro. 272-15-SEP-CC DE 19 DE AGOSTO DEL 2015
YOLANDA MARINA VIRE ARMIJOS	368			1191-15-EP	AUTO DE SALA DE ADMISIÓN DE 27 DE AGOSTO DEL 2015
CARMEN ADIELA DÍAZ	518			1090-15-EP	AUTO DE SALA DE ADMISIÓN DE 27 DE AGOSTO DEL 2015
		SCHERING PLUG DEL ECUADOR	1026	1529-14-EP	AUTO DE SALA DE ADMISIÓN DE 27 DE AGOSTO DEL 2015

Total de Boletas: **(07) SIETE**

QUITO, D.M., 04 de Septiembre del 2.015


Luis Fernando Jaramillo
SECRETARÍA GENERAL

7 boletas
16440
91

011-211-2015



**CORTE
CONSTITUCIONAL
DEL ECUADOR**

Quito D. M., 04 de Septiembre del 2015
Oficio Nro. 3832-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. 272-15-SEP-CC de 19 de agosto del 2015, emitida dentro de la acción extraordinaria de protección Nro. 1228-12-EP, presentada por Ángel Raúl Salvador García, representante legal de la Compañía Licores de Exportación S.A., LICORESA, a la vez devuelvo el expediente Nro. 164-2010 constante en 037 fojas útiles de su instancia.

Atentamente,

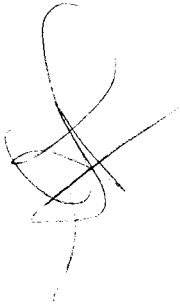
Jaime Pozo Chamorro
Jaime Pozo Chamorro
Secretario General



Adjunto: lo indicado
JPCH/LFJ

No. 17751-2010-0164

Recibido en Quito el día de hoy viernes cuatro de septiembre del dos mil quince, a las quince horas y treinta y ocho minutos. Adjunta: EXPEDIENTE NRO. 164-2010 CONSTANTE EN 37 FJS.SENTENCIA N° 272-15-SEP-CC EN 9 FJS, COPIA SIMPLE EN 1 FJ. Certifico.



ABG. MARTHA ALEJANDRA MORALES NAVARRETE
SECRETARIA RELATORA