



Quito, D. M., 25 de octubre de 2017

**SENTENCIA N.º 356-17-SEP-CC**

**CASO N.º 0573-16-EP**

**CORTE CONSTITUCIONAL DEL ECUADOR**

**I. ANTECEDENTES**

**Resumen de admisibilidad**

El 22 de marzo de 2016, el señor Marcos Alejandro Parra Ramírez en calidad de gerente general y representante legal de compañía OCEANBAT S. A., presentó acción extraordinaria de protección en contra de la sentencia del 2 de febrero de 2016, dictada por la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, dentro del recurso de casación N.º 0171-2015.

La Secretaría General de la Corte Constitucional, 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 24 de marzo de 2016, certificó que en referencia a la acción constitucional N.º 0573-16-EP, no se presentó previamente otra demanda con identidad de objeto y acción.

Mediante la Resolución N.º 004-2016-CCE del 8 de junio de 2016, adoptada por el Pleno del Organismo, se designó a la abogada Marien Segura Reascos como jueza constitucional, y se dispuso que todos los procesos que se encontraban en el despacho del juez constitucional, Patricio Pazmiño Freire, pasen a conocimiento de la referida jueza.

La Sala de Admisión de la Corte Constitucional conformada por los jueces constitucionales Tatiana Ordeñana Sierra, Marien Segura Reascos y Francisco Butiñá Martínez, mediante auto dictado el 5 de julio de 2016, avocó conocimiento de la causa y admitió a trámite la presente acción constitucional, sin que aquello implique pronunciamiento alguno en relación con la pretensión.

Mediante memorando N.º 1053-CCE-SG-SUS-2016 del 27 de julio de 2016, el secretario general, de acuerdo con el sorteo realizado por el Pleno de la Corte Constitucional, en sesión ordinaria del 27 de julio de 2016, remitió el caso N.º 0573-16-EP a la jueza sustanciadora Tatiana Ordeñana Sierra.

La jueza constitucional, mediante providencia expedida el 30 de marzo de 2017, avocó conocimiento de la causa y dispuso que se notifique con el contenido de la

demanda respectiva a los jueces de la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia con la finalidad de que presenten un informe de descargo debidamente motivado, en el término de cinco días, sobre los argumentos que fundamentan la demanda de acción extraordinaria de protección interpuesta por el legitimado activo.

### **De la solicitud y sus argumentos**

El señor Marcos Alejandro Parra Ramírez en calidad de gerente general y representante legal de compañía OCEANBAT S. A., en el texto de la demanda de acción extraordinaria de protección, expone que la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, vulneró el derecho a la seguridad jurídica, por cuanto la casación es un recurso extraordinario que fue establecido en el ordenamiento jurídico ecuatoriano a finales del siglo anterior, cuyo objetivo principal es el de analizar sí en la sentencia existen violaciones a la ley, ya sea por contravención expresa de su texto, por indebida aplicación o por errónea interpretación de la misma.

De esta forma, de acuerdo con el accionante, no debe concebirse al recurso de casación como un recurso ordinario más, sino al contrario los usuarios y operadores de justicia deben tener presente que la casación es aquel recurso de carácter extraordinario que únicamente procede respecto de una sentencia, más no una instancia adicional en la cual se puedan analizar temas que ya fueron resueltos por jueces inferiores.

El recurso de casación por su papel extraordinario, tiene marcados condicionamientos para su presentación y también para su resolución, los cuales dependerán en cierta medida de la materia de que se trate, por ejemplo, si es penal, civil, tributaria, etc. Pero que en general deberán acogerse a lo previsto en la Ley de Casación (norma vigente a la fecha de presentación del recurso) y en las normas especializadas dependiendo de cada rama.

Dentro del caso concreto se evidencia que la intención del Servicio de Rentas Internas no es cuestionar la falta de aplicación de normas respecto de la subsunción realizada por el juzgador de instancia con relación a los hechos probados, desde la perspectiva del mismo y la valoración que este haya dado a las pruebas presentadas, sino que procuró que la Sala juzgadora de casación, valore las pruebas y hechos de forma distinta a la realizada por el tribunal inferior.





El accionante señala que la decisión judicial impugnada, aceptó los argumentos presentados en el recurso de casación, que pretendían la revalorización de las pruebas presentadas y los hechos establecidos por el tribunal de instancia y por tanto, la Sala procedió a otorgarle a las pruebas otra valía distinta a la contenida en la decisión analizada, algo que está expresamente prohibido en relación a la causal primera del artículo 3 de la Ley de Casación.

De acuerdo a lo manifestado, la Sala de Casación a criterio del hoy accionante, vulneró el derecho a la seguridad jurídica en concordancia con el derecho al debido proceso, respecto a la garantía del cumplimiento de normas y la garantía de ser juzgado con observancia al trámite propio de cada procedimiento, contenidos en el artículo 82 y 76 numeral 1 y 3 de la Constitución, al incumplir los parámetros y los procedimientos previstos en la Ley de Casación, específicamente el artículo 3 que contiene las causales mediante las cuales puede impugnarse las sentencias de instancia, dado el carácter extraordinario y formal del recurso de casación, que no constituye una nueva instancia.

En cuanto a la vulneración del derecho al debido proceso en la garantía de la motivación señala que la decisión judicial dictada el 2 de febrero de 2016, por la Sala de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, vulneró aquel derecho, al no contener, en primer término, los elementos concretos y razones de juicio que nos permitiesen conocer cuáles fueron los criterios jurídicos principales que sirvieron al órgano judicial para fundamentar la *ratio decidendi* y en segundo término, la debida fundamentación en estricto derecho, la cual no queda revestida con la simple enunciación de la emisión de una declaración de voluntad o con la subsunción de disposiciones jurídicas con hechos fácticos.

Ello implica que la decisión judicial dictada por la Sala de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia no se encuentra fundada en los principios constitucionales y en las disposiciones jurídicas concordantes al caso concreto por existir contradicciones a la normatividad jurídica, en la medida que se inobservaron disposiciones expresadas en la Constitución de la República y en la Ley de Casación, lo cual convirtió a la decisión judicial impugnada en irrazonable al no contener exteriorizaciones judiciales congruentes.

Asimismo, la decisión judicial impugnada incurrió en falta de motivación cuando inclusive, enuncia que el análisis del caso concreto concierne a lo establecido en la causal 1 del artículo 3 de la Ley de Casación, respecto a la falta de aplicación de los artículos 89 del Código Tributario, 64 de la Ley de Régimen Tributario Interno y 18 del Reglamento de Comprobantes de Venta y Retención; por otra parte, argumenta su decisión revalorizando las pruebas y hechos establecidos por

el tribunal de instancia, siendo la valoración de las pruebas objeto de análisis de la causal tercera del artículo 3 de la misma ley; por tanto, el recurso no fue debidamente analizado por los jueces, lo que produjo una falta de coherencia en la interrelación que debe surgir entre la premisa fáctica, la norma legal aplicada al caso concreto y la posterior decisión.

En tal sentido, según el accionante, al no existir esta línea de causalidad entre ambas premisas, es decir los hechos y pruebas analizados en razón que la premisa normativa contenida en el numeral 1 del artículo 3 de la Ley de Casación, incurre en quiebras lógicas y por tanto la decisión judicial dictada por la Sala de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia carece de motivación en vista de incumplir con el parámetro de la lógica que tiene que contener toda decisión judicial dictada por autoridad jurisdiccional.

### **Derechos constitucionales presuntamente vulnerados**

A partir de las consideraciones antes expuestas, el accionante alega que la sentencia impugnada vulneró en lo principal el derecho constitucional al debido proceso en la garantía de la motivación, consagrado en el artículo 76 numeral 7 literal I de la Constitución de la República.

### **Pretensión concreta**

En mérito de lo expuesto, el legitimado activo solicita lo siguiente:

- 1) Aceptar la acción extraordinaria de protección;
- 2) Declarar la vulneración de los derechos constitucionales de mi representada descritos anteriormente y, como *MEDIDAS DE REPARACIÓN INTEGRAL*;
- 3) Dejar sin efecto la decisión judicial dictada el 02 de febrero de 2016, por la Sala de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia; y,
- 4) Retrotraer el proceso judicial hasta el momento en virtud del cual se produjo la vulneración de los derechos constitucionales de la compañía OCEANBAT S.A., esto es previo a dictarse la sentencia impugnada, debiendo otros jueces resolver el recurso interpuesto, de acuerdo a los derechos constitucionales que la Corte Constitucional determine como vulnerados.

### **Decisión judicial impugnada**

La decisión judicial impugnada es la sentencia dictada el 2 de febrero de 2016, dictada por la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte





Nacional de Justicia, dentro del recurso de casación N.º 0171-2015, cuyo texto relevante para nuestro análisis es el siguiente:

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

QUITO, martes 2 de febrero del 2016, las 15h32.-

**ASUNTO**

Resolución del recurso de casación interpuesto por el economista Antonio Aviles Sanmartín, en su calidad de Director Zonal 8 del Servicio de Rentas Internas (anterior Dirección Regional Litoral Sur), en contra de la sentencia del 13 de marzo de 2015, las 14h04, dictada por la Tercera Sala del Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario No. 2, con sede en la ciudad de Guayaquil, dentro del juicio de impugnación No. 2010-0118, deducido por el señor Marcos Alejandro Parra Ramírez, en calidad de Gerente General de la compañía OCEANBAT S.A., en contra de la Resolución No. 109012010RREC019593 del 25 de agosto de 2010, que declara la validez del Acta de Determinación No. 0920100100034, por concepto de Impuesto a la Renta del ejercicio fiscal 2006.

**5. CONSIDERACIONES Y RESOLUCIÓN DE LOS PROBLEMAS JURÍDICOS**

5.2 El recurrente plantea su recurso fundamentando en la causal primera del art. 3 de la Ley de Casación que indica: "1ra. Aplicación indebida, falta de aplicación o errónea interpretación de normas de derecho, incluyendo los precedentes jurisprudenciales obligatorios, en la sentencia o auto, que hayan sido determinantes en su parte dispositiva" (...)

5.8 Adicionalmente, como quedó señalado *ut supra*, consta también como hecho probado que la compañía actora comete el error de declarar como costos el IVA pagado por compra de combustible y declarar con el mismo error como ingresos gravados el valor del IVA cobrado por las ventas del mismo combustible, error que se produce por cuanto los comprobantes de venta emitidos por la compañía OCEANBAT S.A., por los valores del IVA, no se los desagregó y se encuentran incluidos en las facturas de ventas; en tal virtud, en la propia sentencia de instancia se está reconociendo que la compañía actora ha emitido facturas sin desglosar el IVA del precio de venta, inobservando lo dispuesto en el art. 64 de la Ley de Régimen Tributario Interno, norma ésta que entró en vigencia a partir de las reformas dadas por la Codificación No. 26, publicada en el Registro Oficial Suplemento No. 463 del 17 de noviembre de 2004 y que permanecieron vigentes hasta antes de la Resolución del SRI No. 628, publicada en el Registro Oficial No. 176 del 29 de diciembre de 2005, por lo tanto, aplicable al ejercicio fiscal auditado. Esta norma tributaria, en la parte pertinente dispone: "**...En las facturas, notas o boletas de venta deberá hacerse constar por separado el valor de las mercancías transferidas o el precio de los servicios prestados y la tarifa del impuesto; y el IVA cobrado... En caso de los derivados del petróleo para consumo interno y externo.**"

**Petrocomercial. las comercializadoras y los distribuidores facturarán desglosando el impuesto al valor agregado IVA, del precio de venta**" (El subrayado nos pertenece); por tal razón, al aceptar dichos documentos como justificativo, sin que se haya desglosado el valor del IVA del precio de venta, se configura la falta de aplicación del art. 64 de la Ley de Régimen Tributario Interno.

5.9 Finalmente, consta como hecho probado que, de la totalidad de las compras efectuadas por la contribuyente a Petrocomercial, con tarifa 12% de IVA, lo que ha sucedido es un evidente error del contribuyente que facturó incluyendo el IVA en lugar de hacerlo conforme lo establece el Reglamento de Comprobantes de Venta y Retención. En efecto, el numeral 8 del art. 18 del citado Reglamento establece que: "**Art. 18.- Requisitos de llenado de facturas.- Las facturas contendrán la siguiente información no impresa sobre la transacción: 8. Impuesto al valor agregado: señalando la tarifa respectiva**", es decir, en el momento en que el Tribunal a quo acepta como deducible un gasto que no cumple con los requisitos de llenado establecidos en el Reglamento de Comprobantes de Venta y de Retención, al no especificar la tarifa respectiva del Impuesto al Valor Agregado, sin lugar a dudas, incurre en la falta de aplicación del numeral 8 del art. 18 del citado Reglamento, pues no es una omisión de un requisito de forma, como se menciona en la sentencia recurrida, sino un requisito esencial (...)

## 6. DECISIÓN

6.1 En virtud del análisis realizado, este Tribunal Especializado establece que en la sentencia recurrida, sobre la Glosa de Compras Netas Locales de Bienes No Producidos por la Sociedad (Casillero 712), se ha configurado los vicios y la causal alegada por la Administración Tributaria, en el recurso de casación.

6.2 Por los fundamentos expuestos, la Corte Nacional de Justicia, Sala de lo Contencioso Tributario, Administrando justicia, en nombre del pueblo soberano del Ecuador, y por autoridad de la Constitución y las leyes de la República, resuelve:

## 7. SENTENCIA:

7.1 CASAR la sentencia dictada el 13 de marzo de 2015, las 14h04, por la Tercera Sala del Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario No. 2, con sede en la ciudad de Guayaquil; en tal virtud, se confirma en su totalidad la GLOSA DE COMPRAS NETAS LOCALES DE BIENES NO PRODUCIDOS POR LA SOCIEDAD (CASILLERO 712); en lo demás, se estará a lo dispuesto en la sentencia de instancia.

7.2 Sin costas.

7.3 Comuníquese, publíquese y devuélvase a la Sala de origen.





## **Contestación a la demanda y argumentos**

### **Jueces de la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia**

A foja 33 del expediente constitucional, comparecen mediante escrito del 31 de marzo del 2017, José Luis Terán Suárez, Maritza Tatiana Pérez Valencia y Ana María Crespo Santos, jueces de la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, para manifestar que:

... los comparecientes sostenemos que la sentencia referida fue dictada respetando la seguridad jurídica y el derecho a la tutela judicial efectiva, imparcial y expedita de las partes, encontrándose la misma debidamente motivada conforme los argumentos fácticos y jurídicos que constan en la misma, por lo que solicitamos se reconsidere como suficiente informe.

Con estos antecedentes, pedimos se rechace la acción extraordinaria de protección presentada dentro del recurso de casación No. 0171-2015 ...

## **Terceros con interés**

### **Servicio de Rentas Internas**

Conforme consta a fojas 19 a la 23 del expediente constitucional, mediante escrito presentado, el 31 de agosto de 2016, comparece el economista Juan Miguel Avilés Murillo en calidad de director zonal 8 del Servicio de Rentas Internas, manifestando en lo principal, que la sentencia de instancia fue casada según el razonamiento lógico y comprensible esgrimido en el fallo accionado, puesto que se evidenció que la falta de aplicación de ciertas normas de derecho influyó directamente en la decisión tomada por los jueces de instancia.

La sentencia emitida dentro del recurso de casación N.º 0171-2015, objeto de la presente acción, indican las razones que han conducido al juez a fallar en un sentido determinada, demostrando que su decisión no es arbitraria, sino el resultado del correcto ejercicio de la función jurisdiccional, concluyendo por tanto que dicho fallo no ha incurrido en la falta de motivación alegada.

Cabe indicar que tanto en el desarrollo de la determinación tributaria como en la sustanciación de los procesos judiciales, se notificó y citó oportunamente al accionante a fin de que ejerciera su derecho a la defensa; siendo así, que durante cada una de estas etapas el accionante hizo el efectivo uso y goce de dicho derecho, puesto que procedió a presentar no solamente los argumentos que le asistían para justificar los cargos pretendidos, sino que también procedió a

presentar toda la documentación relativa a dicha justificación, evidenciándose de este modo el efectivo cumplimiento del derecho a la defensa.

### **Procuraduría General del Estado**

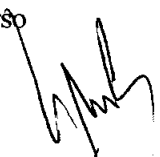
De fojas 15 a la 16 del expediente constitucional, comparece mediante escrito presentado el 27 de julio de 2016, el abogado Marcos Arteaga Valenzuela, director nacional de Patrocinio y delegado del procurador general del Estado, quien señala para futuras notificaciones la casilla constitucional N.º 18.

### **Audiencia pública convocada por el Pleno del Organismo**

El 18 de mayo del 2017 a las 10:30, tuvo lugar la audiencia pública dispuesta por el Pleno de la Corte Constitucional, dentro de la causa N.º 0573-16-EP, a la cual comparecieron mediante videoconferencia en la ciudad de Guayaquil, en la oficina Regional de la Corte Constitucional, la abogada Corina Navarrete Luque en representación del señor Marcos Alejandro Parra Ramírez, gerente general y representante legal de la compañía OCEANBAT S. A., legitimada activa; como terceros con interés, la abogada Ana Estrada García en representación del señor Juan Miguel Avilés Murillo, director zonal 8 del Servicio de Rentas Internas, igualmente a través de videoconferencia y la abogada Jenny Samaniego Tello en representación de la Procuraduría General del Estado.

Interviene la abogada Corina Navarrete Luque en representación del señor Marcos Alejandro Parra Ramírez, gerente general y representante legal de la compañía OCEANBAT S. A., legitimada activa, quien señala:

Que felicita a la Corte por la oportunidad de realizar esta audiencia a través de videoconferencia, porque hace que las distancias se acorten y puedan las partes realmente acceder a una administración de justicia, aunque su sede sea en la ciudad de Quito. Su representado el señor Parra, como representante legal de la compañía OCEANBAT, S.A., interpuso la acción extraordinaria de protección en función de la sentencia dictada por la Sala de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, de fecha 02 de febrero del 2016, dentro del recurso de casación 171 del 2015, que versaba sobre la sentencia que había sido dictada por el Tribunal Distrital de lo Fiscal con sede en Guayaquil, respecto del impuesto al valor agregado del ejercicio económico del 2006. ¿Cuáles fueron los derechos que su representado creyó o está convencido que el fallo de casación vulneró?, en primer lugar el derecho a la seguridad jurídica en función del debido proceso; en segundo lugar también en función del derecho al debido proceso, sino que respecto a la motivación y como conciencia al derecho a la tutela judicial efectiva. Con respecto al primero derecho vulnerado que es el derecho a la seguridad jurídica, respecto al derecho al debido proceso, se basan en función del mismo escrito de interposición del recurso de casación por parte de la administración tributaria, en el caso del Servicio de Rentas Internas. El Servicio de Rentas Internas interpone su recurso







de casación en función de la primera causal del artículo 3 de la Ley de Casación que era la falta de aplicación de normas precisas, tanto de la Ley de Régimen Tributario Interno, como del Código Tributario del Reglamento que aprobó antes de (inaudible); sin embargo, los jueces de casación para poder atender esta falta de aplicación de esta norma cometieron un error al haber hecho una revalorización de la prueba que fácilmente se puede observar del considerando 5.7. de la sentencia objeto de la acción extraordinaria; lo cual fue observado por la sala juzgadora el momento de revisarlo, ya que únicamente se limita a hacer el análisis de la declaración sustitutiva, sin revisar sin que la misma haya sido presentada cumpliendo lo establecido en la norma interna, configurándose de esta manera la falta de privación del artículo 89; siguiente, por tal razón al aceptar dicho documentos por justificativo sin que se haya desglosado el valor del IVA al precio de venta, se configura la falta de aplicación; de este texto citado, prácticamente se observa una revalorización de prueba, hecho por la Corte Nacional de Justicia, lo cual no es pertinente respecto de la causal invocada por parte del Servicio de Rentas Internas, porque si hubiera sido la causal número 3, que es respecto a los procedimientos para valoración de prueba, entonces eso sería otro asunto y no estarían aduciendo ese motivo. La otra, está referida también al debido proceso, pero a la falta de motivación ¿dónde estriba la falta de motivación?, cuando los jueces de la Corte Nacional no motivan por qué ellos señalan que el descubrir el error por la (inaudible) es notificación de acto determinativo, cuando eso no es procedente y para aclarar un poco, se refiere al artículo 89 del Código Tributario, del cual procede a dar lectura. Agrega que la notificación de una orden de determinación no es detectar todavía el error, el error se detecta cuando se notifica el acto determinativo, porque en un acto determinativo practicado por el Servicio de Rentas Internas puede ser que al final del acto determinativo, no se establezca ninguna diferencia. Y, por último tienen la vulneración del derecho a la tutela judicial efectiva, porque la tutela judicial efectiva lleva a poder acceder a la administración de justicia con el ánimo de que nos hagan justicia, pero esa decisión judicial tiene que tener dos situación que se den de cumplir: 1. Debido proceso; y, 2. Motivación de las exposiciones para llegar a una conclusión que sea válida.

Interviene como terceros con interés, la abogada Ana Estrada García en representación del señor Juan Miguel Avilés Murillo, director zonal 8 del Servicio de Rentas Internas, quien manifiesta:

Que esta petición de audiencia ha sido realizada en nombre del Servicio de Rentas Internas como tercero interesado sobre los asuntos generales expuestos en la sentencia emitida por la Corte Nacional de Justicia, Sala de lo Contencioso Tributario dentro del recurso de casación signado con N.º 171-2015, en virtud del cual la Sala de la Corte Nacional de Justicia ha casado la sentencia emitida en primera instancia por la Tercera Sala de lo Contencioso Tributario N.º 2 con sede en Guayaquil, dentro del juicio signado con N.º 09503-2010-118; al respecto tiene a bien recalcar que la acción extraordinaria de protección busca al supremacía de la Constitución por sobre todas las opciones; este tipo de acción no representa una instancia más, no debe ser interpuesta por un mero desagrado del fallo que ha sido debidamente fundamentado y que ha respetado cada una de las garantías básicas expuestas en la Constitución de la República. Dentro de la acción de protección interpuesta por la compañía OCEANBAT, S.A., la empresa asevera que se han restringido y violentado tres derechos específicos,

los cuales son: el derecho a la seguridad jurídica, previsto en el artículo 82 y 76 de la Constitución; el derecho al debido proceso en la garantía de la motivación, previsto en el artículo 76 de la Constitución de la República. Y, finalmente, el derecho a la tutela judicial efectiva, previsto en el artículo 75 de la Constitución de la República; va a hacer referencia a cada uno de estos derechos que se ha dicho vulnerados para que se evidencie que esto no ha ocurrido dentro de la sentencia debidamente motivada, emitida por la Corte Nacional de Justicia. En primer lugar, con relación a la vulneración al derecho a la seguridad jurídica, el accionante alega que el vicio incurrió cuando la Sala Especializada procedió a revalorar la prueba, hecho que no es permitido dentro del recurso de casación, puesto que los jueces de la Corte Nacional no se percataron de la aplicación estricta en las normas al Código Tributario, ante dicha aseveración, tiene a bien manifestar lo siguiente; en primer lugar, la administración tributaria presentó el recurso de casación en contra de la sentencia señalada previamente, esta es la del 13 de marzo del 2015, emitido por la Tercera Sala dentro del juicio 118-2010, fundamentando el mismo en la causal primera de la Ley de Casación, esto es: falta de aplicación del artículo 89 del Código Tributario, falta de aplicación del artículo 64 de la Ley de Régimen Tributario y falta de aplicación del artículo 18 del Reglamento de Comprobantes de venta y de retención; normativa que contiene los requisitos básicos que se necesitan para poder deducirse valores o por otro lado también la manera en la cual las empresas deberán de presentar declaraciones sustitutivas y los tiempos y formalidades exigidas para poder aceptar estos rubros en lo posterior a efectos tributarios. La sentencia de instancia fue casada según el razonamiento lógico y comprensible, esgrimido en el fallo accionado, puesto que se evidenció que la falta de aplicación de las normas de derecho a las cuales hizo referencia, influyó directamente en la decisión tomada por la Sala de primera instancia, y dicho vicio, además, fue determinante para dicha sentencia, tanto es así que la Sala previamente en la Corte Nacional abrió el recurso en virtud de que consideró que en efecto se había sido elaborado dicho recurso de acuerdo a las normas pertinentes para que se configure la causal primera; por lo dicho, se evidencia que como lo ha expresado la parte accionante, el derecho a la seguridad jurídica tiene el respecto a la Constitución y a la existencia de normas jurídicas previas, claras y públicas, lo que ha sucedido en el presente caso, puesto que las normas que se dejaron de aplicar y se evidencia de la simple lectura del fallo de la Sala de la Corte Nacional, fueron el artículo 89 del Código Tributario, artículo 64 de la Ley de Régimen Tributario y artículo 18 del Reglamento de Comprobantes de Venta y de Retención; normas de conocimiento público y que al encontrarse dentro de cuerpos normativos vigentes a la fecha de aplicación y que son suficientemente claras al indicar los presupuestos y las situaciones que deben ser aplicadas, tanto por las administraciones como por los sujetos pasivos. El accionante dice que la Sala de Casación valoró pruebe dentro del recurso de casación, afirmación que queda insubsistente y sin asidero jurídico, puesto que de la mera lectura de la sentencia referida claramente se expone que su decisión se debe a que se verifique una falta de aplicación de normas de derecho a la cual hizo referencia en ocasiones anteriores; por otro lado, con relación a la vulneración al derecho al debido proceso, específicamente en lo que se refiere a la motivación de la sentencia, indica que la Sala Especializada no explicó la pertinencia de las normas de derecho a hechos concretos, aseveración que no es consistente con las realidad de los hechos, puesto que de una revisión del fallo emitido dentro del recurso 171-2015, se puede evidenciar que la misma consta con todos los requisitos para considerar su motivación suficiente; los jueces a través de su pronunciamiento han permitido a las partes conocer el examen y



consecuentemente las razones que llevaron al fallo de casar la sentencia de primera instancia. Es importante destacar que esta acción constitucional no debe ser propuesta por no estar de acuerdo con el fallo emitido por los jueces de la Corte Nacional, puesto que se evidencia que dicha sentencia si está motivada, quedando sin ningún sustento jurídico dicho cargo. Finalmente, señores magistrados, con relación a la vulneración al derecho a la defensa y a la tutela judicial efectiva, la acción extraordinaria dentro del escrito presentado por la compañía OCEANBAT, S.A., no tiene fundamentos precisos, ni tampoco indica claramente en qué forma la sentencia vulnera dichos derechos, únicamente se limitó a transcribir artículos, así también como pronunciamientos por esta Corte Constitucional sin explicar la pertinencia de los mismos y su relación con el fallo emitido por los señores jueces de la Corte Nacional de Justicia. Este derecho a la tutela judicial efectiva, en el artículo 23 del Código Orgánico de la Función Judicial establece que tiene como deber fundamental el de garantizar el debido cumplimiento de los derechos constitucionales cuando sean reclamados por sus titulares o quienes invoquen esa calidad; es decir, que en el ámbito de la administración de justicia, los jueces deberán resolver siempre las pretensiones y excepciones que hayan deducido los litigantes, la única base es la Constitución, instrumentos internacionales ratificados por este Estado y los méritos del proceso, circunstancia que se ha verificado dentro de las sustanciaciones de cada una de las etapas judiciales, como se ha dejado esto previamente. Solicita se deseche la acción extraordinaria de protección interpuesta, en virtud de que la sentencia emitida el (inaudible) de febrero del 2016 dentro del recurso 171-2015 por la Corte Nacional de Justicia, cumple con cada uno de los requisitos establecidos en la Constitución, sin violentar ninguna de los principios básicos a la Constitución.

Interviene la abogada Jenny Samaniego Tello en representación de la Procuraduría General del Estado, quien señala:

Que ofreciendo poder o ratificación del señor Procurador General del Estado dentro de la presente acción, han escuchado la intervención del legitimado activo en el que señala que supuestamente el acto impugnado ha vulnerado tres derechos constitucionales, a saber: la seguridad jurídica, la tutela judicial efectiva y el debido proceso en la garantía de la motivación; sin embargo debe hacer énfasis que en realidad se trata de un tema en el que es evidente que el accionante se encuentra desconforme con la sentencia emitida por la Corte Nacional de Justicia; es importante recordar que el recurso de casación planteado por la administración tributaria fue resuelto por la Corte Nacional, precisamente aplicando el artículo 3, numeral 1 de la Ley de Casación, porque eventualmente si existió una falta de aplicación de los artículo 89 del Código Tributario, 64 de la Ley de Régimen Tributario Interno y artículo 18 del Reglamento de Comprobantes de Venta y Retención. En esta parte quisiera hacer una explicación clarísima; dentro de las potestades que tiene la administración tributaria se encuentra la facultad determinadora y esta facultad se la ejerce evidentemente cuando no existe una declaración o cuando no hay una declaración de impuestos, los contribuyentes tienen efectivamente la potestad dentro de un año de realizada la declaración de impuestos para realizar las correcciones, pero precisamente, la facultad determinadora de la administración tributaria permite verificar el nivel de cumplimiento de las obligaciones tributarias; si se ha notificado ya un proceso de determinación en el que se va a verificar el nivel de cumplimiento, los contribuyentes ya no pueden realizar sustitutivas, porque

no existiría entonces razón de ser el proceso de determinación de la administración tributaria; cómo se puede verificar el cumplimiento de obligaciones tributarias si el contribuyente dentro del proceso de determinación que ha sido legalmente notificado sigue realizando declaraciones sustitutivas, que es lo que sucedió en este caso; en este caso el contribuyente presentó una declaración de impuestos mucho más tarde del tiempo en el que tenía que realizar y la sustitutiva después de notificada la orden de determinación. La orden de determinación bajo la potestad de la administración tributaria es el inicio oficial de un proceso de terminación y por lo tanto de verificación de obligaciones tributarias; lo que hizo el contribuyente fue, luego de haber entregado obviamente, mucho más tarde su declaración, presenta la sustitutiva después de notificada la terminación, y eso es importante, porque precisamente esto configura la falta de aplicación del artículo 89 del Código Tributario dentro del proceso y esta fue precisamente uno de los cargo que presentó la administración tributaria en su recurso de casación. Es evidente que la Corte Nacional de Justicia lo que tenía que realizar era la revisión del fundamento del recurso presentado por la administración tributaria y la revisión del expediente; existe una gran diferencia entre la valoración de prueba que alega el accionante con la revisión del expediente para verificar si en la sentencia impugnada se habían o no cumplido los parámetros que alegaba el Servicio de Rentas Internas; entonces lo que hicieron los jueces en realidad, fue una revisión del expediente, más no la valoración de pruebas y frente a eso dieron respuesta al recurso planteado por el Servicio de Rentas, verificando que efectivamente el juez a quo había dejado de aplicar el artículo 89 del Código Tributario, 64 de la Ley de Régimen Tributario y el artículo 18 del Reglamento de Comprobantes de Venta y Retención; es decir, la Corte Nacional de Justicia, legitimado pasivo ha actuado en el ejercicio de sus competencias y conforme lo determina la norma constitucional e infra constitucional, tutelando las garantía de la tutela judicial efectiva, seguridad jurídica y debido proceso; ahora es importante recordar que si bien se ha dicho que se ha vulnerado el principio de tutela judicial efectiva, no es menor cierto que la tutela judicial efectiva ha de entenderse como el acceso oportuno y efectivo al órgano de justicia para reclamar los derechos y obtener de ellos una decisión fundada en derecho sus pretensiones y en lo que está en el proceso y es lo que ha sido en este caso; en este caso el Servicio de Rentas Internas consideró que la sentencia del juez a quo había dejado de aplicar normas tributarias que por principio de la seguridad jurídica tenían que haber sido tuteladas por el juez y que se tenía que haber actuado sin ningún tipo de prerrogativas, al interponer el recurso fundamentando en el artículo 3, causal número 1 de la Ley de Casación, lo que esperaba es que el juez haga una revisión de la legalidad de la sentencia y que efectivamente se verifique si se cumplió o no con los parámetros establecidos, esto es la aplicación de la norma pertinente al caso; por lo tanto lo que hizo la Sala de la Corte Nacional de Justicia fue efectivamente hacer el control de legalidad de la sentencia y de la revisión del expediente y de la sentencia concluyó que efectivamente el a quo había dejado de aplicar las normas alegadas por el Servicio de Rentas Internas. Cuanto más, si se hace una revisión de la sentencia impugnada, van a encontrar en los puntos 5.7. y 5.8. de la sentencia que lo que hizo el juez ad quem fue un análisis de la sentencia de manera minuciosa verificando los errores que había cometido el a quo dentro de su sentencia; de hecho si se revisa de manera más minuciosa el 5.9. de la sentencia establece el énfasis que puso la Sala de la Corte Nacional de Justicia de lo Tributario, que existen fallos reiterados emitidos por esta Sala respecto de la aplicación del artículo 18 del Reglamento de Comprobantes de Venta y Retención; es decir que ha habido un pronunciamiento uniforme y constante de la Sala en ese tipo de



procesos y no es como se afirma por parte del legitimado activo una valoración de prueba, sino que simple y llanamente es la verificación de la aplicación del artículo 18 en la sentencia; bajo este concepto, entonces no existe, como erradamente se ha afirmado aquí una revalorización de la prueba, lo que existe es un análisis de la aplicación o no de las normas alegadas por el SRI en su recurso de casación. Ahora es evidente que el legitimado activo confunde cuál es la naturaleza del recurso de casación, efectivamente el recurso de casación no permite la valoración de la prueba, pero en la sentencia no hay una valoración de elementos probatorios, lo que existe es una revisión del expediente que obligadamente tenía que hacer el ad quem para revisar si la sentencia cumplía parámetros o no; pero una cosa es revisar un expediente, que esta Corte además tendrá que hacer cuando emitan sentencia sobre el fondo de este caso, con la revalorización de la prueba, porque no existe en ningún momento una valoración de elementos probatorios en la sentencia; es cierto que la sentencia hace referencia precisamente a lo que fundamentó el a quo en su resolución, pero eso no constituye una revalorización de prueba, como lo ha afirmado el accionante el día de hoy. Finalmente se ha alegado que la sentencia impugnada no cumple con los parámetros de la garantía de la motivación del debido proceso, lo cual no es cierto; si se revisa la sentencia, cumple los tres parámetros establecidos por la Corte Constitucional, eso de la razonabilidad, la lógica y la comprensibilidad, se va a revisar que en la sentencia el parámetro de razonabilidad está dado en la medida en que la Sala de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, verificó el error que cometió el a quo al dejar aplicar el artículo 89 del Código Tributario, esto es que la declaración presentada por el legitimado activo había sido presentada luego de notificada la orden de determinación, contraviniendo el artículo 89 del Código Tributario; que se había dejado de aplicar el artículo 64 de la Ley de Régimen Tributario y efectivamente el 18 del Reglamento de Comprobantes de Venta y Retención; artículo 18 que ya ha sido en reiteradas ocasiones de manera constante y uniforme regulado por la Corte Nacional de Justicia en casos similares. Respecto al requisito de lógica, nuevamente insiste, que no se hizo bajo ningún concepto un análisis nuevamente de temas probatorios, sino un análisis del expediente para revisar hasta qué punto se aplicaron o no se aplicaron las normas que había señalado en su recurso el Servicio de Rentas Internas. Finalmente, si revisan la sentencia esa ha sido redactada de manera concreta asequible, sintética, existe una adecuada carga argumentativa sobre los presupuestos bajo los cuales interpuso recurso de casación y sobre lo que resuelve la Corte en su sentencia; por lo tanto no es como se alega que se ha vulnerado en el acto impugnado los derechos a la seguridad jurídica, tutela judicial efectiva y garantía de la motivación, sino que más bien existe una disconformidad a una sentencia que evidentemente le es desfavorable al accionante. Por lo anterior, solicita que rechacen la presente acción extraordinaria de protección por considerar que no existe vulneración alguna a derechos constitucionales.

### Fase de réplica

Interviene la abogada Corina Navarrete Luque en representación del señor Marcos Alejandro Parra Ramírez, gerente general y representante legal de la compañía OCEANBAT S. A., legitimada activa, quien señala:

Que le llama mucho la atención como tanto la representante del Servicio de Rentas Internas como de la Procuraduría General del Estado parece ser que no han puesto

atención a lo por su persona expresado, pero se quiere referir a lo que señala, que lo que una cosa, según la representante de la Procuraduría General del Estado dice que lo que los jueces hicieron fue revisión de expediente, sí, pero la revisión primordial que debe hacer el juez de casación es sobre la sentencia; es decir, sobre lo escrito en la sentencia y el juez de casación recoge la revisión de la sentencia en un escrito; aquí no se debe buscar el espíritu que buscó el juez de casación, sino que lo que el juez de casación escribió en el fallo de casación; permítasele leer textualmente lo que dice la parte final del considerando 5.7. de la sentencia. Procede a dar lectura. Agrega que lo que significa que, ellos dicen que no apreció la prueba, significa que hubo valoración de prueba, pero sencillamente que el juez no la tomó en cuenta, pero eso se refiere a otra causal, no a la causal primera de la Ley de Casación; segundo, es lo que se quiere referir con respecto a las dos representantes del Estado, primero, no hay motivación de sentencia en el momento que asimilan detectar error con su notificación de acto determinativo, ni el juez de casación lo señala, ni en su intervención lo señalan tampoco, no hay motivaciones, no pueden encontrar motivación dentro de la sentencia; como dijo antes y vuelve a ratificar, el hecho de notificar por la orden de determinación, no significa que puede haber error por parte del sujeto pasivo, porque muchas determinaciones tributarias, salen con valor cero, porque sencillamente la administración tributaria observó que el procedimiento de parte del sujeto pasivo está bien completo. ¿cuándo realmente se detecta el error? Cuando hay notificación de acto determinativo; y, como dijo anteriormente esto les lleva a las dos, no hay, no se respetó el debido proceso y no hay motivación. Y el hecho que un recurso de casación sea admitido por la Sala de Admisión, no significa que el producto de ese fallo de casación no cumpla con los requisitos constitucionales de motivación y que no vulnere los derechos constitucionales; a manera de ejemplo, una ley proclamada por la Asamblea, no significa que no sea inconstitucional, porque por eso existe la acción de inconstitucionalidad de la ley; significa que los Asambleístas pueden también vulnerar derechos en una expedición de una ley.

Interviene como terceros con interés, la abogada Ana Estrada García en representación del señor Juan Miguel Avilés Murillo, director zonal 8 del Servicio De Rentas Internas, quien manifiesta:

Que la parte final del punto 5.7. de la sentencia emitida por la Corte Nacional de Justicia, claramente indica cada uno de los datos que han sido recogidos en la sentencia de instancia, porque es precisamente la norma que se ha violentado la relacionada a los tiempos que tenía la empresa OCEANBAT para presentar una declaratoria sustitutiva; la declaratoria sustitutiva tiene como plazo máximo de presentación un año, mientras que la Compañía accionante la presentó después de casi más de dos años; en virtud de esto la Sala de la Corte Nacional de Justicia indica que son hechos probados en la sentencia las fechas en las cuales la Compañía presentó las declaraciones, concluyendo que al pasar más del año se violentó la normativa tributaria vigente a la época; van a poder analizar de la simple lectura que no hay un análisis de prueba como tal por ningún lado, se están recogiendo los datos que están como hechos probados en la sentencia, llegando a la conclusión muy sencilla de que se violentó la norma que contiene un escrito de casación en virtud de que los tiempos fueron sobre pasados a lo que permite la normativa tributaria; así mismo la empresa accionante presenta esta sustitutiva después de que su representada inicia un proceso de terminación; es decir que se





verifica las fechas que están pasadas de tiempo y por otro lado que presenta una sustitutiva cuando la norma ya decía que no era posible hacerlo, puesto que el Servicio de Rentas Internas ya había iniciado un proceso de terminación, notificado con anterioridad. De la lectura, insiste, se va a poder observar que no hay análisis de prueba como tal; al contrario son hechos probados en la sentencia, en virtud de que ambas partes presentaron informes periciales, lo que conlleva a una conclusión de que la norma fue aplicada de forma correcta en el fallo de instancia; lo cual se va a poder verificar de una lectura rápida de la sentencia a la cual se hace referencia en la presente acción.

Interviene la abogada Jenny Samaniego Tello en representación de la Procuraduría General del Estado, quien manifiesta:

Que no se referirá a la interesante, no sabe cómo llamarlo; a la interesante exposición que hace el legitimado activo sobre el proceso de terminación; cree que el proceso de terminación no solamente que está bien regulados en la normativa ecuatoriana, sino que además han sido desarrollados correctamente por la Corte Nacional de Justicia; no se está hablando de procesos de terminación en sí, se está hablando de la sujeción o no de la Corte Nacional a las competencias que tiene y la aplicación que realizó del artículo 3, numeral 1 de la Ley de Casación; lo que realizó la Corte Nacional de Justicia fue exactamente una revisión de la sentencia y para ello obviamente una revisión del expediente y no existe la famosa alegación que realiza la accionante el día de hoy de que se realizó una valoración de prueba; cuanto más, más allá de que el día de hoy ha tratado de crear una teoría nueva sobre el proceso de terminación y cuanto más que en su demanda solo hace relación a los criterios de la Corte Constitucional respecto a los supuestos derechos vulnerados, no encuentran en ningún momento ni en su demanda, ni en su exposición el día de hoy, cómo supuestamente se vulneraron esos derechos constitucionales en el acto impugnado, más allá de señalar que se ha violentado el principio a la seguridad jurídica y de que carece de motivación, no explica como la sentencia no cumple con los parámetros de razonabilidad, de lógica y de comprensibilidad; lo que es evidente es que el accionante está disconforme con la sentencia que evidentemente le es desfavorable y que lo que hizo fue precisamente tutelar el principio de seguridad jurídica, debido proceso y tutela judicial efectiva a que tienen derecho las partes dentro de un proceso; la Corte Nacional de Justicia ha sido enfática y clara en los puntos resolutivos 5.7., 5.8. y 5.9. sobre cuál era el error que cometió el juez a quo en la sentencia cuando dejó de aplicar los artículos 89 del Código Tributario, 64 de la Ley Orgánica de Régimen Tributario y 18 del Reglamento de Comprobantes de Venta; es decir, no existe en ningún momento, ni ninguna supuestas vulneraciones de derechos constitucionales, cuanto más van a ver de la sentencia que revisarán en su momento oportuno que existe una estricta sujeción al límite de las competencias de la Corte Nacional de Justicia y no se ha obrado contra la norma, es decir al realizar una valoración de prueba que no queda en nada más que una mera alegación por parte del accionante.

## **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.

## **Naturaleza jurídica de la acción extraordinaria de protección**

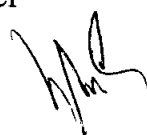
La acción extraordinaria de protección procede en contra de sentencias, autos en firme o ejecutoriados, y resoluciones con fuerza de sentencia; en esencia, la Corte Constitucional, por medio de esta acción excepcional, se pronunciará con relación a dos cuestiones principales: la vulneración de derechos constitucionales y la vulneración de normas del debido proceso.

La acción extraordinaria de protección se origina como un mecanismo de control respecto a la constitucionalidad de las actuaciones de los órganos judiciales, en lo que compete al presente caso, a la actuación de la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, cuya decisión judicial se impugna, la misma que en ejercicio de la potestad jurisdiccional conferida constitucional y legalmente, administra justicia y se encuentra en la obligación de asegurar que el sistema procesal se constituya en un medio para la realización de la justicia y hacer efectivas las garantías del debido proceso.

En tal virtud, la Corte Constitucional, en razón de lo prescrito en el artículo 94 de la Constitución de la República, en el trámite de una acción extraordinaria de protección, tiene la obligación de constatar que efectivamente las sentencias, autos y resoluciones con fuerza de sentencia, no se vulneren, por acción u omisión, derechos constitucionales.

## **Análisis constitucional**

Si bien el legitimado activo alega la vulneración de los derechos constitucionales a la seguridad jurídica y al debido proceso en la garantía de la motivación, no obstante su principal argumentación se centra en la afectación del derecho constitucional a la motivación de la decisión judicial impugnada; en aquel







sentido, este Organismo constitucional centrará su análisis en base a la posible afectación a este derecho constitucional.

### **Determinación del problema jurídico**

Con las consideraciones anotadas, este Organismo sistematizará el análisis de las circunstancias concurrentes del caso concreto a partir de la formulación y solución del siguiente problema jurídico:

**La sentencia dictada el 2 de febrero de 2016, por la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, dentro del recurso de casación N.º 0171-2015, ¿vulneró el derecho al debido proceso en la garantía de la motivación, contenido en el artículo 76 numeral 7 literal I de la Constitución de la República?**

### **Resolución del problema jurídico**

La Constitución de la República, en su artículo 76 numeral 7 literal I, expresa que: “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”.

Entre las diversas definiciones que la Corte Constitucional ha proporcionado en cuanto a esta garantía del debido proceso, podemos encontrar aquella contenida en la sentencia N.º 096-15-SEP-CC en la que se señaló que: “... la motivación es un deber primordial del juez a efectos que la decisión adoptada no sea considerada como arbitraria, encontrándose obligado a razonar y justificar las decisiones adoptadas en su actuación. De esta forma, se puede afirmar que la motivación de las resoluciones de los poderes públicos responde al deber del juez de fundamentar adecuadamente sus resoluciones, en vista que estas se ven legitimadas en tanto se realicen con apego a lo determinado en la Constitución y las leyes”<sup>1</sup>.

De igual manera, mediante la sentencia N.º 010-14-SEP-CC, la Corte Constitucional, al referirse a esta garantía del debido proceso, señaló que:

La motivación, como garantía reconocida en la Constitución, es un componente del derecho a la defensa. Por ende, está orientado al fortalecimiento de las posibilidades de los sujetos en determinado procedimiento, para intervenir a lo largo del mismo y las

<sup>1</sup> Corte Constitucional del Ecuador, sentencia N.º 096-15-SEP-CC, caso N.º 1933-11-EP.

oportunidades de sostener la posición que aparezca y más beneficie respecto del objeto del mismo por todos los medios constitucionales aceptables. La garantía de este derecho implica que está entre las obligaciones de quien lleva a cabo el procedimiento el proveer de todas las oportunidades para hacer uso de los medios de defensa; estando a la cabeza, la exposición ordenada y coherente de los argumentos que la autoridad ha considerado imprescindibles para la adopción en determinada decisión<sup>2</sup>.

Ahora bien, a través del desarrollo jurisprudencial de la Corte Constitucional, este Organismo ha establecido el denominado test de motivación, que consiste en un mecanismo jurídico de análisis de resoluciones judiciales mediante el cual se verifica si las decisiones judiciales han sido expedidas observando tal garantía y para cumplir tal propósito, se debe evaluar el cumplimiento de tres requisitos a los que la Corte ha denominado razonabilidad, lógica y comprensibilidad, cada uno con sus propias características que se explicarán más adelante. Este test fue planteado en su debido momento por la Corte Constitucional, para el período de transición, y para el efecto conviene citar a una de las sentencias que mencionó la importancia en el cumplimiento de tales requisitos:

Para que determinada resolución se halle correctamente motivada es necesario que la autoridad que tome la decisión exponga las razones que el derecho le ofrece para adoptarla. Dicha exposición debe hacérsela de manera razonable, lógica y comprensible, así como mostrar cómo los enunciados normativos se adecuan a los deseos de solucionar los conflictos presentados. Una decisión razonable, es aquella en los principios constitucionales [además de los legales y jurisprudenciales]. La decisión lógica, por su lado, implica coherencia entre las premisas y la conclusión, así como entre ésta las premisas y la conclusión, así como entre ésta y la decisión. Una decisión comprensible, por último debe gozar de claridad en el lenguaje, con miras a su fiscalización por parte del gran auditorio social, más allá de las partes en conflicto<sup>3</sup>.

Dicho lo anterior, el análisis de si existió o no vulneración del derecho constitucional al debido proceso en la garantía de la motivación en la decisión judicial impugnada, se centrará en comprobar si aquella cumplió con los criterios constitucionales de razonabilidad, lógica y comprensibilidad.

### **Razonabilidad**

Este máximo órgano de justicia constitucional, en relación con el criterio de razonabilidad, en la sentencia N.º 091-16-SEP-CC, caso N.º 0210-15-EP, manifestó que “este elemento hace referencia y especificación de las fuentes del derecho que toma el juzgador desde el ordenamiento jurídico con la finalidad de sustentar su decisión conforme a derecho”<sup>4</sup>. En igual sentido, la sentencia N.º

<sup>2</sup> Corte Constitucional del Ecuador, sentencia N.º 010-14-SEP-CC, caso N.º 1250-11-EP.

<sup>3</sup> Corte Constitucional del Ecuador, sentencia N.º 227-12-SEP-CC, caso N.º 1212-11-EP.

<sup>4</sup> Entre otras sentencias, Corte Constitucional del Ecuador, sentencia N.º 136-16-SEP-CC, caso N.º 2001-11-EP; sentencia N.º 056-16-SEP-CC, caso N.º 1971-12-EP.



211-16-SEP-CC, caso N.º 0777-10-EP, expuso que la razonabilidad “implica la observancia y aplicación por parte de los operadores de justicia de normas constitucionales, legales y/o jurisprudenciales pertinentes y acordes a la naturaleza de la acción puesta en su conocimiento”.

A efectos de analizar el criterio de razonabilidad, es pertinente precisar que la decisión judicial impugnada tiene como origen el recurso de casación interpuesto por el director zonal 8 del Servicio de Rentas Internas en contra de la sentencia formulada el 13 de marzo de 2015, por la Tercera Sala del Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario N.º 2, con sede en Guayaquil, dentro del juicio de impugnación N.º 2010-0118.

En el caso *sub examine*, la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, en el segundo acápite, radica en debida forma su competencia para conocer y resolver el recurso de casación, en atención a lo dispuesto en el artículo 184 numeral 1 de la Constitución de la República, en el artículo 185 del Código Orgánico de la Función Judicial y en el artículo 1 de la Ley de Casación.

Una vez fijada la competencia para el análisis y resolución del recurso extraordinario de casación, la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, en el cuarto acápite, identifica la causal primera del artículo 3 de la Ley de Casación, por medio de la cual la autoridad tributaria fundamenta su recurso de casación, así como las normas de derecho que considera infringidas. Estas disposiciones normativas son los artículos 89 del Código Tributario, 69 de la Ley de Régimen Tributario Interno y 18 del Reglamento de Comprobantes de Venta y Retención.

En razón de lo expuesto, este máximo órgano de justicia constitucional determina que los jueces casacionales identificaron de manera clara y precisa las fuentes del derecho, tanto constitucionales como legales, que utilizó el órgano judicial para resolver el asunto bajo examen, las mismas que corresponden a la naturaleza jurídica del recurso de casación que se somete a su conocimiento; consecuentemente, la decisión judicial impugnada cumplió con el criterio de razonabilidad.

### Lógica

En lo que respecta al parámetro de lógica, la Corte Constitucional ha señalado que se refiere a que la resolución debe ser construida “... sobre la base de

premisas debidamente coherentes y concatenadas entre sí, pero principalmente con la conclusión que de aquellas se obtiene”<sup>5</sup>.

Ahora bien, dentro de la lógica, la misma que implica la debida coherencia de los argumentos expuestos por los operadores de justicia con la conclusión final a la que arriban en una decisión, esta Corte Constitucional analizará si los argumentos expuestos por parte de los jueces casacionales guardan la debida coherencia con la decisión a la cual arriban, atendiendo a la naturaleza del caso puesto en su conocimiento.

En este orden de ideas, la decisión hoy impugnada, establece claramente dentro del acápite “PLANTEAMIENTO DE LOS PROBLEMAS JURÍDICOS”, el universo de análisis del recurso de casación puesto en conocimiento de los jueces casacionales:

#### 4. PLANTEAMIENTO DE LOS PROBLEMAS JURÍDICOS

4.1 La Autoridad Tributaria, con sustento en la causal primera del art. 3 de la Ley de Casación, formula el siguiente cargo contra la sentencia dictada el 13 de marzo del 2015, las 14h04, por la Tercera Sala del Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario No. 2, con sede en la ciudad de Guayaquil:

**Cargo único: "Falta de aplicación"** de los artículos 89 del Código Tributario, 64 de la Ley de Régimen Tributario Interno y 18 del Reglamento de Comprobantes de Venta y de Retención.

El recurso de casación interpuesto en la presente causa, se fundamentó con base en la causal primera del artículo 3 de la Ley de Casación, específicamente por la falta de aplicación del artículo 89 del Código Tributario, 64 de la Ley de Régimen Tributario Interno y el artículo 18 del Reglamento de Comprobantes de Venta y Retención; por tanto, correspondía a la Sala de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, atendiendo al principio dispositivo, analizar exclusivamente si estas normas no fueron aplicadas por parte de la Tercera Sala del Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario N.º 2, con sede en Guayaquil, en la sentencia del 13 de marzo de 2015.

Cabe indicar que la Sala Casacional de igual manera, dentro del texto de la sentencia hoy impugnada, determina que “... la causal tiene como limitante la revalorización de las pruebas y debe ser planteada a partir de los hechos probados en la sentencia”. Sin embargo, dentro de su argumentación, la Sala Casacional realiza una nueva valoración de elementos que fueron discutidos dentro del

<sup>5</sup> Corte Constitucional del Ecuador, sentencia N.º 225-14-SEP-CC, caso N.º 0289-13-EP.



proceso de instancia como es la apreciación de la Tercera Sala del Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario N.º 2, en relación con la documentación presentada por la compañía OCEANBAT S. A., aquello se ve evidenciado cuando sostiene:

5.8 (...) la compañía actora comete el error de declarar como costos el IVA pagado por compra de combustible y declarar con el mismo error como ingresos gravados el valor del IVA cobrado por las ventas del mismo combustible, error que se produce por cuanto los comprobantes de venta emitidos por la compañía OCEANBAT S. A., por los valores del IVA, no se los desagregó y se encuentran incluidos en las facturas de ventas; (...) por tal razón, al aceptar dichos documentos como justificativo, sin que se haya desglosado el valor del IVA del precio de venta, se configura la falta de aplicación del art. 64 de la Ley de Régimen Tributario Interno.

5.9 (...) en el momento en que el Tribunal a quo acepta como deducible un gasto que no cumple con los requisitos de llenado establecidos en el Reglamento de Comprobantes de Venta y de Retención, al no especificar la tarifa respectiva del Impuesto al Valor Agregado, sin lugar a dudas, incurre en la falta de aplicación del numeral 8 del art. 18 del citado Reglamento, pues no es una omisión de un requisito de forma, como se menciona en la sentencia recurrida, sino un requisito esencial...

En virtud de lo expuesto, esta Corte Constitucional evidencia que la decisión judicial impugnada, construye su argumentación en base a una revalorización de la documentación presentada dentro del proceso judicial de instancia, emitiendo juicios de valor respecto de cómo debieron haber sido apreciados esos elementos probatorios por parte de los jueces de Tercera Sala del Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario N.º 2, con sede en Guayaquil.

Cabe destacar que en reiterada jurisprudencia, la Corte Constitucional ha sostenido que no se puede revalorar prueba en casación, pues aquello atenta a la propia naturaleza de este recurso extraordinario, el mismo que no puede ser entendido como una instancia adicional dentro del proceso judicial.

En efecto, la sentencia de la Corte Constitucional N.º 234-15-SEP-CC, caso N.º 1897-12-EP, estableció que el rol que cumple la Corte Nacional de Justicia "como órgano casacional es fundamental, puesto que realiza el control de legalidad de las decisiones emitidas por los jueces de instancia, de ahí el carácter extraordinario del recurso de casación, razón por la cual corresponde a este órgano preservar la naturaleza del recurso, a efectos que este conserve su esencia y no sea visto como una tercera instancia".

Bajo estas consideraciones, el recurso de casación no representa una instancia adicional en función de la cual se pueden analizar cuestiones fácticas o valoraciones probatorias, por el contrario, su objetivo se limita a examinar únicamente, aspectos de estricto derecho, quedando fuera de su campo de acción

cualquier apreciación en relación con los hechos del caso. Por lo tanto, los jueces nacionales se encuentran en la obligación de preservar que el recurso de casación no se desnaturalice para que cumpla con el papel para el que fue creado, por medio de la circunscripción de sus actuaciones al marco previsto en la ley de la materia<sup>6</sup>.

En aquel sentido, dentro del caso en análisis, la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia procedió a otorgarle a las pruebas analizadas dentro del proceso de instancia un valor distinto y una apreciación diferente a la emitida por parte de la decisión de instancia, revalorizando estos elementos lo cual está expresamente prohibido por la ley de la materia y con base en aquellos argumentos, aceptó el recurso de casación planteado por la administración tributaria.

En cuanto a la no valoración probatoria, la jurisprudencia de la Corte Constitucional ecuatoriana, señala que:

... en el caso sub judice, los jueces de la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional actuaron fuera de sus competencias, pues no se encontraban facultados para valorar la prueba aportada en instancia, ya que dicha valoración es privativa de los juzgadores de instancia, quienes bajo el marco de la sana crítica analizarán y evaluarán de manera pormenorizada y global todos los elementos aportados en el proceso, con el fin de precautelar el derecho a la motivación<sup>7</sup>.

De igual forma conforme se expresó *ut supra*, los propios jueces casacionales determinan como límite de análisis de la causal primera del artículo 3 de la Ley de Casación; sin embargo, construyen su argumentación en base a nuevas consideraciones de la documentación aparejada en el proceso de instancia y de la apreciación equívoca que según los jueces casacionales incurrieron los jugadores de instancia, lo cual al no encasillarse dentro de la causal admitida a trámite en el recurso de casación deviene en incongruente, violentándose así el parámetro de lógica dentro de la motivación.

### **Comprensibilidad**

Este parámetro constitucional consiste en el empleo, por parte del operador de justicia, de un lenguaje claro y pertinente que permita una correcta y completa comprensión de las ideas contenidas en una determinada resolución judicial<sup>8</sup>.

<sup>6</sup> Corte Constitucional del Ecuador, sentencia N.º 003-16-SEP-CC, caso N.º 1334-15-EP.

<sup>7</sup> Corte Constitucional del Ecuador, sentencias N.º 132-13-SEP-CC, caso No.1735-13-EP; No. 101-13-SEP-CC, caso No. 0403-13-EP; No. 017-14-SEP-CC, caso No. 0401-17-EP.

<sup>8</sup> Corte Constitucional del Ecuador, sentencia N.º 087-16-SEP-CC, caso N.º 0965-10-EP; sentencia N.º 153-15-SEP-CC, caso N.º 1523-12-EP; sentencia N.º 049-15-SEP-CC, caso N.º 1974-12-EP.



Este máximo órgano de justicia constitucional en la sentencia N.º 293-15-SEP-CC, caso N.º 0115-12-EP, ratificó en “el deber de la claridad del lenguaje jurídico que tienen los órganos judiciales en el desarrollo de sus funciones jurisdiccionales. Desde esta perspectiva, el lenguaje jurídico es un vehículo en el que los ciudadanos adquieren conocimiento del derecho”.

Dentro del caso concreto se observa que los argumentos expuestos por parte de los jueces casacionales, devienen en incongruentes de acuerdo a la naturaleza del recurso de casación planteado, así como a la causal invocada por el recurrente, en aquel sentido, la decisión adoptada resulta incomprensible.

En mérito de lo expuesto, esta Corte Constitucional observa que la sentencia del 2 de febrero de 2016, dictada por la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, dentro del recurso de casación N.º 0171-2015, no ha cumplido con los parámetros de lógica y comprensibilidad; por lo tanto, vulnera el derecho al debido proceso en la garantía de la motivación.

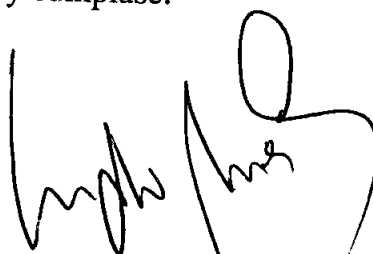
### **III. DECISIÓN**

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

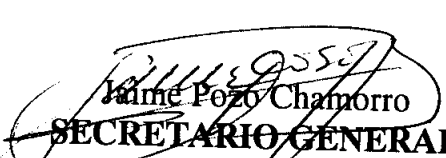
#### **SENTENCIA**

1. Declarar la vulneración del derecho al debido proceso en la garantía de la motivación, contenido en el artículo 76 numeral 7 literal I de la Constitución de la República.
2. Aceptar la acción extraordinaria de protección planteada.
3. Como medidas de reparación integral se dispone:
  - 3.1. Dejar sin efecto la sentencia dictada el 2 de febrero de 2016, por la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, dentro del recurso de casación N.º 0171-2015.
  - 3.2. Retrotraer los efectos hasta el momento anterior a la emisión de la sentencia dictada el 2 de febrero de 2016, por la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, dentro del recurso de casación N.º 0171-2015.

- 3.3. Disponer que previo el sorteo correspondiente, otros jueces de la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia conozcan y resuelvan el recurso de casación, en observancia a una aplicación integral de esta decisión constitucional, esto es en consideración a la *decisum* o resolución, así como los argumentos centrales que son la base de la decisión y que constituyen la *ratio*.
4. Notifíquese, publíquese y cúmplase.

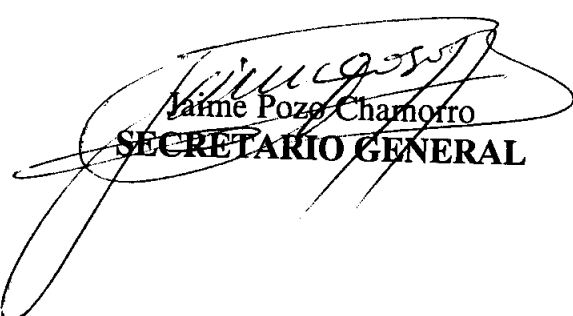


Alfredo Ruiz Guzmán  
**PRESIDENTE**



Jaime Pozo Chamorro  
**SECRETARIO GENERAL**

Razón: Siento por tal, que la sentencia que antecede fue aprobada por el Pleno de la Corte Constitucional con seis votos de las señoras juezas y señores jueces: Wendy Molina Andrade, Tatiana Ordeñana Sierra, Marien Segura Reascos, Ruth Seni Pinoargote, Manuel Viteri Olvera y Alfredo Ruiz Guzmán, sin contar con la presencia de los jueces Francisco Butiñá Martínez, Pamela Martínez Loayza y Roxana Silva Chicaíza, en sesión del 25 de octubre del 2017. Lo certifico.



Jaime Pozo Chamorro  
**SECRETARIO GENERAL**





CORTE  
CONSTITUCIONAL  
DEL ECUADOR

**CASO Nro. 0573-16-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 seis de noviembre del dos mil diecisiete.- Lo certifico.

  
Yaine Pozo Chamorro  
Secretario General

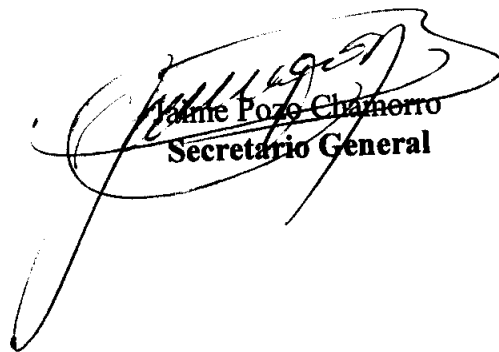
JPCh/AFM



CORTE  
CONSTITUCIONAL  
DEL ECUADOR

**CASO 0573-16-EP**

**RAZÓN.-** Siento por tal que, en la ciudad de Quito, a los seis días del mes de noviembre del dos mil diecisiete, se notificó con copia certificada de la **Sentencia Nro. 356-17-SEP-CC de 25 de octubre del 2017**: Marco Alejandro Parra Ramírez, Gerente General de la Compañía OCEANBAT S.A. en la casilla constitucional 26 y correo electrónico [pepe669garcia@hotmail.com](mailto:pepe669garcia@hotmail.com); [katherine idrovo@hotmail.com](mailto:katherine idrovo@hotmail.com); Director Regional 8 del Servicio de Rentas Internas, SRI en la casilla constitucional 52 y correo electrónico [juridico\\_rls@sri.gob.ec](mailto:juridico_rls@sri.gob.ec); [ajestrada@sri.gob.ec](mailto:ajestrada@sri.gob.ec); Procurador General del Estado en la casilla constitucional 18. **Además a los siete días del mes de noviembre del dos mil diecisiete**, a los Jueces Sala Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, mediante correo electrónico [jose.teran@cortenacional.gob.ec](mailto:jose.teran@cortenacional.gob.ec); [ana.crespo@cortenacional.gob.ec](mailto:ana.crespo@cortenacional.gob.ec); [maritza.perez@cortenacional.gob.ec](mailto:maritza.perez@cortenacional.gob.ec); a quien además se les devolvió los expedientes originales mediante **Oficio Nro. 6726-CCE-SG-NOT-2017**, conforme constan de los documentos adjuntos.- Lo certifico.-

  
Jaime Pozo Chamerro  
Secretario General

JPCH/CLCh



**CORTE  
CONSTITUCIONAL  
DEL ECUADOR**


**GUÍA DE CASILLEROS CONSTITUCIONALES NO. 599**

ACTOR	CASILL A CONST ITUCIO NAL	DEMANDADO O TERCER INTERESADO	CASILL A CONST ITUCIO NAL	NRO. DE CASO	FECHA DE RESO. SENT. DICT. PROV. O AUTOS
MARCO ALEJANDRO PARRA RAMÍREZ, GERENTE GENERAL DE LA COMPAÑÍA OCEANBAT S.A.	26	DIRECTOR REGIONAL 8 DEL SERVICIO DE RENTAS INTERNAS, SRI	52	0573-16-EP	SENTENCIA NRO. 356-17-SEP-CC DE 25 DE OCTUBRE DEL 2017
		PROCURADOR GENERAL DEL ESTADO	018		
ANTONIO PAZMIÑO YCAZA, DIRECTOR REGIONAL 1 DE LA PROCURADURÍA GENERAL DEL ESTADO	018	DENNYS RAFAEL ALCÍVAR TORRES, GERENTE GENERAL DE LA COMPAÑÍA XAMAJIN S.A.	967 Y 559	0173-12-EP	SENTENCIA NO. 344-17-SEP-CC DE 18 DE OCTUBRE DE 2017
SECRETARIA NACIONAL DE GESTIÓN DE RIESGOS	465 Y 858				
GERENTE GENERAL DE AEKIA S.A	501	PROCURADOR GENERAL DEL ESTADO	018	0460-17-EP	SENTENCIA NRO. 358-17-SEP-CC DE 25 DE OCTUBRE DEL 2017

TOTAL DE BOLETAS: (10) DIEZ

QUITO, D.M., 06 DE NOVIEMBRE DE 2017

*Carina Lopez*  
AB. CARINA LOPEZ  
SECRETARÍA GENERAL

 **CORTE  
CONSTITUCIONAL**

**CASILLEROS CONSTITUCIONALES**

Fecha: 6 NOV 2017

Hora: 16:30

Total Boletas: 10

*[Signature]*



**CORTE  
CONSTITUCIONAL  
DEL ECUADOR**

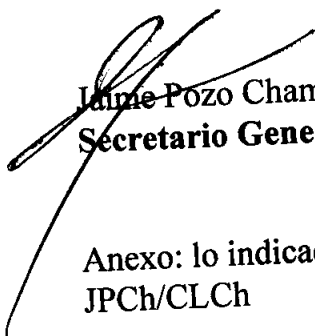
Quito D. M., 06 de Noviembre del 2017  
**Oficio Nro. 6726-CCE-SG-NOT-2017**

Señores  
**JUECES SALA CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL**  
Ciudad.-

De mi consideración:

Para los fines legales pertinentes, adjunto copia certificada de la **Sentencia Nro. 356-17-SEP-CC, de 25 de octubre del 2017**, emitida dentro de la acción extraordinaria de protección Nro. **0573-16-EP**, presentada por Marcos Alejandro Parra Ramírez en calidad de gerente general de la compañía OCEANBAT S.A. A la vez devuelvo el expediente original No. **17751-2015-0171**, constante en 1 cuerpo con 80 fojas útiles de su instancia; y 12 cuerpos con 1173 fojas útiles, (faltan fojas desde 36 a 42) de la Sala única del Tribunal Distrital No. 2 de lo Contencioso Tributario con sede en Guayaquil, del proceso No. **09503-2010-0118**.

Atentamente,

  
**Jaime Pozo Chamorro**  
**Secretario General**

Anexo: lo indicado  
JPCh/CLCh

CORTE NACIONAL  
OFICIALIA MAYOR  
Fecha: **08-Nov-2017**  
16400  
43

## Carina López

---

**De:** Carina López <carina.lopez@cce.gob.ec>  
**Enviado el:** lunes, 06 de noviembre de 2017 16:09  
**Para:** 'pepe669garcia@hotmail.com'; 'katherine\_idrovo@hotmail.com';  
'juridico\_rls@sri.gob.ec'; 'ajestrada@sri.gob.ec'; 'jose.teran@cortenacional.gob.ec';  
'ana.crespo@cortenacional.gob.ec'; 'maritza.perez@cortenacional.gob.ec'  
**Asunto:** Notificación de la Sentencia Nro. 356-17-SEP-CC de 25 de octubre del 2017 ( 0573-16-EP)  
**Datos adjuntos:** 356-17-SEP-CC (0573-16-EP).pdf