CORTE
CONSTITUCIONAL
DEL ECUADOR

Quito, D. M., 13 de diciembre de 2017

SENTENCIA N.° 388-17-SEP-CC

CASO N.° 0953-17-EP

CORTE CONSTITUCIONAL DEL ECUADOR

I. ANTECEDENTES

Resumen de admisibilidad

Jorge Iván Alvarado Carrera, en calidad de secretario general-procurador judicial del Banco de la Producción S.A. Produbanco, presentó acción extraordinaria de protección en contra de las siguientes decisiones judiciales: a) sentencia dictada el 21 de marzo de 2017 por la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia; y b) sentencia emitida el 16 de diciembre de 2016 por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en Quito, dentro del juicio de impugnación N.° 17510-2016-00242.

El 26 de abril de 2017, la Secretaría General de la Corte Constitucional de conformidad con el artículo 13 de la Codificación del Reglamento de Sustanciación de Procesos de Competencia de la Corte Constitucional, certificó que en relación a la presente acción no se ha presentado otra demanda con identidad de objeto y acción.

La Sala de Admisión de la Corte Constitucional, conformada por las juezas y juez constitucionales Pamela Martínez Loayza, Ruth Seni Pinoargote y Manuel Viteri Olvera, mediante auto dictado el 13 de junio de 2017 a las 11:05, admitió a trámite la acción extraordinaria de protección N.° 0953-17-EP.

En virtud del sorteo realizado por el Pleno de la Corte Constitucional, en sesión ordinaria del 28 de junio del 2017, correspondió la sustanciación de la presente causa al juez constitucional Francisco Butiñá Martínez.

El abogado Francisco Butiñá Martínez, en calidad de juez sustanciador, mediante auto dictado el 31 de agosto del 2017, avocó conocimiento de la presente causa y en lo principal dispuso que se notifique con el contenido de la demanda y auto a los jueces de la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, así como a la Sala Única del Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario N.° 1 con sede en Quito, a fin de que en el término de

cinco días presenten un informe motivado de descargo acerca de los argumentos que se exponen en la demanda, así como al legitimado activo y terceros con interés en la causa.

Decisiones judiciales impugnadas

Sentencia dictada el 21 de marzo de 2017 por la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, dentro del recurso de casación N.º 060-2017, la cual en su parte pertinente, estableció:

> **CORTE NACIONAL DE JUSTICIA**
> **SALA ESPECIALIZADA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO**
> **JUEZA PONENTE: MARITZA TATIANA PÉREZ VALENCIA**
> **ACTOR: BANCO DE LA PRODUCCIÓN S.A. PRODUBANCO (RECURRENTE)**
> **DEMANDADO: DIRECTOR ZONAL 9 DEL SERVICIO DE RENTAS INTERNAS**
> Quito, martes 21 de marzo del 2017, las 11h53.-
> (...) I. ANTECEDENTES
> 1.1.- Sentencia recurrida: El señor Jorge Iván Alvarado en su calidad de Secretario General – Procurador Judicial del Banco de la Producción S.A., interpone recurso de casación en contra de la sentencia notificada el 16 de diciembre de 2016, expedida por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el cantón Quito, dentro del proceso ordinario No. 17510-2016-00242, instaurado en contra del Director Zonal No. 9 del Servicio de Rentas Internas, impugnación que la parte actora ha realizado en contra de la Resolución No. 117012016RREC075223 de 23 de mayo de 2016 que negó el reclamo administrativo mediante el cual se impugnó la Liquidación de Pago por las declaraciones del Impuesto a los Activos en el Exterior de los períodos fiscales enero a diciembre del 2014. La sentencia recurrida resolvió: "(...) negar completamente la demanda presentada por el Banco de la Producción S.A. PRODUBANCO, representado por el Dr. Jorge Iván Alvarado Carrera."----------
> (...) 1.3.- Actuaciones de sustanciación casacional: En la sustanciación del presente recurso de casación se han realizados (sic) las siguientes actuaciones procesales: 1.3.1.- Admisibilidad: Mediante auto de admisibilidad de 6 de febrero de 2017 a las 14h57, el Dr. Juan Montero Chávez, Conjuez de la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, admite el recurso de casación por los siguientes cargos: En cuanto al caso quinto de casación únicamente por una supuesta errónea interpretación del artículo 183 de la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria del Ecuador, reformada en diciembre de 2012 por la Ley de Redistribución de los Ingresos para el Gasto Social. En lo relacionado al caso tercero por cuanto en la sentencia supuestamente se habría producido en vicio de extra petita. Finalmente, en lo relativo al caso segundo por cuanto supuestamente en la sentencia existe el vicio de falta de motivación de sentencia (...).
> (...) 4.2.- Sobre el problema jurídico establecido en el literal a).- Caso segundo del artículo 268 del COGEP: El problema jurídico establecido en el literal a) del numeral 2.5.1. ut supra guarda relación con el caso segundo del artículo 268 del COGEP que establece: "Cuando la sentencia o auto no contenga los requisitos exigidos por la ley o

en su parte dispositiva se adopten decisiones contradictorias o incompatibles así como, cuando no cumplen el requisito de motivación." (...) 4.2.4.- Control de legalidad en relación a la motivación del fallo: Anteponiendo las premisas expuestas en los numerales que anteceden, esta Sala Especializada y los argumentos planteados relacionados a la supuesta falta de motivación de la sentencia, realizan las siguientes consideraciones: i) En el considerando Cuarto de la sentencia recurrida, el Tribunal de instancia realiza una relación de los hechos considerados como probados en el proceso y que a su criterio son los relevantes para la resolución y motivación de la causa (premisas fácticas). ii) En el mismo considerando el Tribunal de instancia delimita que: "(...) La discusión se centra en el elemento constitutivo del tribunal que corresponde al "hecho generador", de ahí surge la pretensión del autor (...)". iii) A lo largo del considerando Quinto de la sentencia recurrida, el Tribunal de instancia cree que es necesario para resolver el caso, (que se centra a su criterio en la aplicación e interpretación del artículo 183 de la Ley Reformatoria a la Ley de Equidad Tributaria en el Ecuador), realizar una interpretación de la norma conforme lo que dispone el artículo 13 del Código Tributario y la regla primera del artículo 18 del Código Civil (premisas normativas). En el mismo considerando realiza algunas puntualizaciones respecto al por qué motivo se debe realizar una interpretación del referido artículo 183 y se inclina por realizar un análisis a través del método finalista conforme al artículo 13 del Código Tributario. En el punto 5.2.1 el Tribunal de instancia llega a la conclusión que: "el numeral 2 de la citada norma legal no configura el hecho generador para las inversiones de Produbanco." (primera conclusión normativa) (...) iv) Finalmente en el considerando Séptimo de la sentencia se analiza los motivos por los cuales no es pertinente remitir en consulta a la Corte Constitucional la constitucionalidad del Decreto Ejecutivo 1414. (premisas fácticas normativas y conclusión normativa). v) En la parte dispositiva de la sentencia el Tribunal de instancia decidió: "negar completamente la demanda presentada por el BANCO DE LA PRODUCCIÓN S.A. PRODUBANCO, representado por el Dr. Jorge Iván Alvarado Carrera.- Sin constas ni honorarios que regular.". 4.2.4.1.- Como se puede evidenciar el Tribunal de instancia fundamenta su decisión partiendo de premisas fácticas, a las cuales arriba de los hechos probados del proceso (...) En consideración de todo lo hasta aquí referido esta Sala Especializada considera que la decisión emitida por el Tribunal de instancia si se encuentra motivada. (...) 4.3.- Sobre el problema jurídico establecido en el literal b).- Caso tercero del artículo 268 del COGEP (...) 4.3.2.- Control de legalidad sobre el presunto vicio extra petita denunciado por el recurrente: Para realizar el control de legalidad que corresponde se deben analizar las piezas procesales que ameritan conforme a la técnica casacional, así pues en primer momento se revisará el contenido de la demanda en su petitium, posteriormente las excepciones que planteó la parte demandada y finalmente la decisión que toma el Tribunal de instancia (...) por esta razón en el análisis que tiene que realizarse, de existir presupuestos fácticos que no han sido resueltos en el edicto de la confrontación de la demanda, su contestación y la sentencia recurrida, de ser necesario y pertinente se dará valor probatorio a los medios de prueba presentados relacionados con las omisiones controvertidas detectadas con el fin de resolver las peticiones o excepciones que se dejaron de atender en la sentencia recurrida considerando todos los méritos del proceso (...) Lo que esta Sala ha transcrito en este numeral es en esencia la ratio decidendi del presente caso, y de la misma se evidencia que el Tribunal de instancia ha llegado a la conclusión de que el acto impugnado se encuentra plenamente motivado. En este sentido es claro que el Tribunal de instancia ha resuelto el objeto de la Litis, tal cual como se determinó en el momento procesal oportuno. De todo lo hasta aquí referido,

esta Sala Especializada considera que no se configura el vicio de extra petita denunciado por la parte actora a través de su recurso de casación (...) 4.4.- Sobre el problema jurídico establecido en el literal c).- Caso quinto del artículo 268 del COGEP: (...) 4.4.3.- Hechos probados en la sentencia recurrida.- En el considerando Cuarto de la sentencia recurrida se evidencia lo siguiente (...) En consideración a todo lo hasta aquí referido, esta Sala Especializada considera que el alcance que el Tribunal de instancia le ha otorgado a la norma denunciada y la aplicación del mismo en la sentencia, es conforme a Derecho, puesto que los métodos interpretativos utilizados por el Tribunal de instancia han buscado los fines del mismo conforme el artículo 13 del Código Tributario, y en tal medida es un hecho jurídico irrefutable que, conforme a la normativa aplicable al caso y bajo las circunstancias fácticas que lo atañen, el Banco de la Producción S.A. Produbanco es sujeto pasivo del impuesto a los Activos al Exterior. En virtud de lo expuesto, esta Sala Especializada de lo Contencioso Tributario comparte el criterio expuesto por el Tribunal de instancia y el alcance que se le ha otorgado al artículo 183 de la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria en el Ecuador reformada por la Ley Orgánica de Redistribución de los Ingresos para el Gasto Público, y por lo tanto no se configura el vicio de errónea interpretación denunciado por la parte actora. Como obiter dictum, señalamos que esta Sala expidió sentencia en la Acción de Impugnación Objetiva No. 0257-2013. Sin que sea necesario realizar ningún tipo de análisis adicional, esta Sala Especializada toma la siguiente decisión.- V.- DECISIÓN Por las consideraciones expuestas, en esta sentencia, la Sala Especializada de lo 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, expide la siguiente:- VI.- SENTENCIA No se casa la sentencia recurrida (...).

Sentencia dictada el 16 de diciembre de 2016, por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en Quito, dentro del juicio de impugnación N.º 17510-2016-00242, la cual en lo principal determinó:

Juicio No. 17510-2016-00242
JUEZ PONENTE: ALBAN ZAMBONINO MARCO ANTONIO, TRIBUNAL DISTRITAL DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO CON SEDE EN EL DISTRITO METROPOLITANO DE QUITO, PROVINCIA DE PICHINCHA. Quito, viernes 16 de diciembre del 2016, las 08h26.
(...) SEPTIMO: 7.1.- Conforme lo antes analizado, la alegación de que las reformas al Reglamento para la aplicación del IAE, emitidas por el Decreto Ejecutivo 1414, vulnera el principio de reserva de ley, al establecer un hecho generador distinto al previsto por la ley, es improcedente, pues en este caso concreto, el Reglamento lo que hace es permitir la aplicación de las normas que regulan el impuesto, de conformidad con la facultad constitucional, contemplada para el Presidente de la República, señalada en el número 13 del art. 147 de la Constitución que dispone: "Son atribuciones y deberes de la Presidenta o Presidente de la República, además de los que determine la ley:... 13. Expedir los reglamentos necesarios para la aplicación de las leyes, sin contravenirlas ni alterarlas, así como los que convengan a la buena marcha de la administración."- 7.2.- Al respecto ya se ha pronunciado la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, en la sentencia dictada dentro de la acción de impugnación No. 0257-2013, que en las partes pertinentes manifiesta: "5.1.1.4.1.

Artículo que tiene relación directa y armonía con la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria de 30 de diciembre del 2008 así como con la reforma de 10 de diciembre del 2012, la misma que en su artículo 182, cuyo texto original se ha mantenido, regula el impuesto a los activos en el exterior, al señalar que el impuesto será mensual sobre los fondos disponibles e inversiones que mantengan en el exterior las entidades privadas reguladas por la Superintendencia de Bancos y Seguros y las intendencias del Mercado de Valores de la Superintendencia de Compañías; consecuentemente es errónea la apreciación de la parte actora en señalar que el hecho generador, en cuanto a las inversiones se restringe a las inversiones en el exterior de las entidades reguladas por el Consejo Nacional de Valores, toda vez que la Ley expresa que el impuesto debe considerarse a los fondos disponibles y a las inversiones que se mantengan en el exterior de las entidades controladas por la Superintendencia de Compañías, es que la propia ley desde el año 2008 estableció ya el hecho generador del impuesto desde su origen de conformidad con el artículo 182 y esto es lo que reglamenta el artículo 13 de la norma impugnada con lo que se determina que no es verdad que se haya violentado el artículo 4 del Código Tributario ni que se haya creado modificado o alterado ningún tributo.", más adelante señala: "Sobre la base de lo indicado, supra, este Tribunal de impugnación considera que los actos normativos impugnados no vulneran el artículo 425 de la Constitución de la República; y, que los artículos 4, 7 inciso segundo y tercero y 16 del Código Tributario.".- 7.3.- Por las mismas consideraciones realizadas antes, este Tribunal no tiene duda alguna de la constitucionalidad de las normas reglamentarias, por lo que no es necesario ejercer la facultad establecida en el art. 428 de la Constitución, que depende de la condición de que los jueces consideren la norma contraria a la Constitución o tengan dudas al respecto, lo que no ha sucedido en el presente caso, al tenor de la regla jurisprudencial dictada por la Corte Constitucional en la sentencia No. 002-14-SCN-CC (...) 7.4.- En consecuencia no es procedente el envío de consulta alguna a la Corte Constitucional.
DECISIÓN: Conforme la motivación antes detallada, los jueces del Tribunal Distrital de lo Contencioso Administrativo, con sede en Quito, ADMINISTRANDO JUSTICIA, EN NOMBRE DEL PUEBLO SOBERANO DEL ECUADOR, Y POR AUTORIDAD DE LA CONSTITUCIÓN Y LAS LEYES DE LA REPÚBLICA, resuelven negar completamente la demanda presentada por el BANCO DE LA PRODUCCIÓN S.A. PRODUBANCO, representado por el Dr. Jorge Iván Alvarado Carrera.

Antecedentes del caso concreto

El doctor Jorge Iván Alvarado Carrera por los derechos que representa en calidad de secretario general-procurador judicial del Banco de la Producción S.A., presentó una demanda contenciosa tributaria en contra del director zonal 9 del Servicio de Rentas Internas, cuya competencia recayó en la Sala Única del Tribunal Distrital N.º 1 de lo Contencioso Tributario con sede en el cantón Quito, la cual mediante sentencia dictada el 16 de diciembre del 2016 resolvió negar la demanda presentada.

Respecto de esta decisión, el doctor Jorge Iván Alvarado Carrera por los derechos que representa del Banco de la Producción S.A. Produbanco, interpuso recurso de casación, la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la

Corte Nacional de Justicia, el 21 de marzo de 2017 dictó sentencia en la cual resolvió no casar la sentencia recurrida.

El actor solicitó aclaración y ampliación, petición que fue negada el 30 de marzo de 2017 por la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia.

Argumentos planteados en la demanda

El accionante señala que la vulneración de sus derechos constitucionales, inició con la expedición de la sentencia emitida por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en Quito, en la cual resolvieron sobre aspectos y hechos que nunca formaron parte de la controversia, ya que a su criterio nunca estuvo en discusión si la tenencia de títulos de fondos disponibles por parte de su representada o de alguna subsidiaria afiliada u oficina en el exterior, podía o no estar sujeta al pago del impuesto a los activos en el exterior, ya que la materia de la controversia se limitó exclusivamente, a determinar si las inversiones en el exterior debían cancelar ese tributo, pese a que Produbanco no sea una institución regulada por el Consejo Nacional de Valores.

La actuación del Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario a criterio del accionante, atenta contra su derecho constitucional al debido proceso en la garantía de la motivación, en tanto el Tribunal en su decisión alega con claridad que su representada no debía cancelar el impuesto en discusión, desde que su conducta no se adecua a la norma tributaria, no obstante precisa que esgrimió un argumento incompatible con el, previo al señalar de todos modos que "las inversiones en el exterior de las entidades reguladas por la Superintendencia de Bancos y Seguros también se encuentran gravadas con este impuesto".

Establece que en la sentencia de casación no solo se dice que el fallo recurrido está motivado, sino que además lo hace sin sujetarse a lo dispuesto en el artículo 76 numeral 7 literal l de la Constitución de la República, ya que manifiesta que, de forma arbitraria señala: "el cargo de que la Sentencia recurrida contiene contradicciones no se puede analizar pues el recurso de casación fue únicamente admitido a trámite por el supuesto vicio de la falta de motivación" y no por "los demás vicios relacionados con el caso segundo del artículo 268 del COGEP", como si la falta de lógica y coherencia entre los señalamientos de un fallo no implicaran falta de motivación.

Determina que lo señalado condujo a que la Sala no resuelva completamente el cargo contenido en el recurso de casación, esto es, que se analice la contradicción

existente en la sentencia de instancia, por lo que, como consecuencia de la vulneración del derecho al debido proceso, a su criterio se vulneró además el derecho a la tutela judicial efectiva.

Señala que las dos sentencias impugnadas, permiten y consolidan la vulneración de derecho fundamentales como el de recibir decisiones motivadas, el de la defensa y la tutela judicial efectiva, no solo por haber resuelto algo que nunca estuvo en discusión dentro de la causa, sino por no haber resuelto completamente los cargos formulados en el recurso de casación, vulnerando, además, el principio dispositivo que se consagra en el artículo 168 numeral 6 de la Constitución.

Precisa que como «reconoció el Tribunal a quo en su decisión (apartado 4.2. del considerando Cuarto), la controversia entre mi representada y el Servicio de Rentas Internas se limitaba, exclusivamente, a "verificar la legalidad y validez del acto impugnado, corresponde resolver respecto a si las inversiones en el exterior realizadas por Produbanco se encuentran sujetas al IAE en el período determinado, esto es, de enero a diciembre de 2014», lo cual incluso alega fue reconocido por el mismo Tribunal.

Agrega que el Tribunal *a quo* y la Sala de Casación, con la emisión de los fallos impugnados, quebrantaron la regla en *eat iudex ultra petita partium,* que proscribe al juzgador la posibilidad de decidir sobre algo ajeno a lo que se refiere la traba de la *litis*, siendo imposible que extiendan su decisión a asuntos no controvertidos por las partes, como ha ocurrido en este caso, por lo que a su criterio la regla señalada consagra el deber de los jueces de ceñirse a las peticiones formuladas por las partes y a los hechos alegados por ellas, no pudiendo ir más allá de lo pedido, criterio que advierte ha sido corroborado por la Corte Constitucional, al señalar que los jueces en general deben resolver el caso basándose en hechos no pedidos ni controvertidos por las partes.

En consecuencia, establece que el hecho de que el Tribunal *a quo* haya indicado con claridad meridiana que su representada no debía cancelar el impuesto en discusión desde que su conducta no se adecuaba a la norma tributaria, por no configurarse el hecho generador del impuesto a los activos en el exterior; y luego, ese mismo Tribunal haya sostenido en el mismo fallo un argumento incompatible con el previo al señalar que de todos modos, "las inversiones en el exterior de las entidades reguladas por la Superintendencia de Bancos y Seguros también se encuentran gravadas con este impuesto", provocó la vulneración del derecho a la defensa y motivación, vulneración que a su criterio fue ratificada en casación.

Identificación de derechos constitucionales presuntamente vulnerados

El accionante en lo principal sostiene que se ha vulnerado su derecho al debido proceso en la garantía de la motivación consagrado en el artículo 76 numeral 7 literal l de la Constitución de la República; y por conexidad el derecho a la tutela judicial efectiva establecido en el artículo 75 ibidem.

Pretensión concreta

El accionante solicita a la Corte Constitucional del Ecuador que deje sin efecto las decisiones judiciales impugnadas, y que como consecuencia de aquello se disponga la reparación de los derechos constitucionales vulnerados, solventándose la grave violación de los derechos.

Contestación a la demanda

Jueces nacionales

Mediante escrito presentado el 6 de septiembre del 2017, el doctor y las doctoras José Luis Terán Suárez, Maritza Tatiana Pérez Valencia y Ana María Crespo Santos, en calidad de jueces nacionales, en lo principal señalan:

Que la sentencia del recurso de casación, objeto de la acción extraordinaria de protección, fue dictada en estricto apego a la tutela judicial efectiva, debido proceso, de manera expedita e imparcial, respetando el derecho a la defensa y a la seguridad jurídica, y cuyos argumentos fácticos y jurídicos constan en la misma, por lo que consideran como suficiente, el informe presentado.

Por lo expuesto, solicitan se rechace la acción extraordinaria de protección presentada.

Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el Distrito Metropolitano de Quito

En escrito presentado el 11 de septiembre de 2017, los doctores Leonardo Andrade Andrade y Marco Albán Zambonino, comparecen en calidad de jueces del Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario, y en lo principal señalan:

Que la sentencia dictada por el Tribunal no ha violado por acción u omisión ningún derecho reconocido en la Constitución o en los tratados internacionales de derechos humanos, ya que a su criterio, al contrario es una sentencia que cumple

a cabalidad con lo dispuesto por el artículo 2 del Código Orgánico General de Procesos (COGEP), que ordena que "En todas las actividades procesales se aplicarán los principios previstos en la Constitución de la República, en los instrumentos internacionales de derechos humanos, en los instrumentos internacionales ratificados por el Estado, en el Código Orgánico de la Función Judicial y los desarrollados en el Código".

Establecen que la sentencia dictada por el Tribunal se encuentra debidamente motivada y cumple con las características de razonabilidad, lógica y comprensibilidad, que son los parámetros en que se debe verificar este requisito fundamental previsto en la Constitución. Por lo que, a su criterio, el actor confunde los elementos de análisis con el objeto de la controversia y a su vez con la resolución respecto a las pretensiones puntuales, ya que, según el actor, el objeto de la controversia está contemplado dentro del apartado 4.2. de la sentencia, cuando aquello es un elemento de análisis dentro del orden lógico que establece el Tribunal para que sea comprensible su decisión.

Señalan que el objeto de la controversia, tal como establece el numeral 2 del artículo 294 del COGEP establecido por el Tribunal, sin objeciones de las partes procesales dentro de la audiencia preliminar, se encuentra expresamente recogido en el numeral 3.3 de la sentencia, por lo que a su criterio, el argumento del actor se aleja de la verdad procesal.

Determina que en todo caso, la incongruencia de la sentencia, que es un asunto de mera legalidad y atendido y negado por la Sala de Casación y que acusa al accionante, no debe ser medida como el interés particular insatisfecho del actor, sino con la correlación entre lo pedido y lo resuelto, de tal forma que la sentencia del Tribunal, al decir que: "resuelven negar completamente la demanda presentada por el BANCO DE LA PRODUCCIÓN S.A. PRODUBANCO, representado por el Dr. Jorge Iván Alvarado Carrera.- Sin costas ni honorarios que regular", no deja ningún espacio para otorgar ni más ni menos de las pretensiones del actor dentro de su acto de proposición.

Manifiestan que si lo que se busca es hacer una abstracción del tema sobre el que versó la controversia, será necesario precisar que se concreta en conocer si el Banco de la Producción está sujeto al pago del impuesto a los activos en el exterior, por las inversiones que mantiene fuera del Ecuador, por lo que la respuesta del Tribunal en forma motivada fue que sí, en tanto el actor estaba comprendido dentro de los preceptos que regulan el hecho generador del impuesto, pues esa es la manera propia del tributo como se define en la norma legal.

En razón de lo señalado, precisan que la sentencia al estar debidamente motivada se explica por sí sola.

Terceros con interés

María José Arias Trujillo, en calidad de procuradora fiscal designada por el director zonal 9 del Servicio de Rentas Internas, comparece el 8 de septiembre de 2017, y señala:

Que la controversia nace respecto de las inversiones que Produbanco como entidad financiera regulada por la Superintendencia de Bancos y Seguros mantiene en el exterior, inversiones que para la administración tributaria son gravadas con el impuesto a los activos en el exterior, de conformidad con la Ley para la Equidad Tributaria en el Ecuador y que para Produbanco no están sujetas al impuesto, pues no se configura el hecho generador.

Respecto de la sentencia dictada por el Tribunal *a quo*, precisa que fue dictada en mérito del texto normativo, el cual no puede contradecirse y de la capacidad contributiva de Produbanco, por lo que a su criterio el Tribunal consideró indispensable que la manifestación de riqueza que el legislador ha pretendido gravar, está íntimamente relacionada con la capacidad contributiva de los sujetos pasivos de los impuestos, estos son las entidades reguladas por la Superintendencia de Bancos y Seguros y por el Consejo Nacional de Valores respecto de la tenencia de fondos disponibles e inversiones. Es decir, a su criterio, el Tribunal ha justificado el vínculo sistemático que existe entre la norma a la que le atribuye significado y los del sistema que las vincula a través de un diseño racional y lógico de la norma.

Procuraduría General de Estado

El doctor Jorge Badillo Coronado, comparece en calidad de director nacional de Patrocinio subrogante de la Procuraduría General del Estado, a través de escrito presentado el 29 de junio de 2017, y en lo principal señala casilla constitucional para notificaciones que le correspondan.

II. CONSIDERACIONES Y FUNDAMENTOS DE LA CORTE CONSTITUCIONAL

Competencia

El Pleno de la Corte Constitucional es competente para conocer y pronunciarse sobre las acciones extraordinarias de protección propuestas 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 lo previsto en los artículos 63 y 191 numeral 2 literal **d** de la Ley Orgánica de Garantías Jurisdiccionales y Control Constitucional, y de acuerdo con el artículo 3 numeral 8 literal **c** y tercer inciso del artículo 46 de la Codificación del Reglamento de Sustanciación de Procesos de Competencia de la Corte Constitucional.

Legitimación activa

El accionante se encuentra legitimado para presentar la presente acción extraordinaria de protección, en virtud de cumplir con el requerimiento establecido en el artículo 437 de la Constitución de la República del Ecuador, que dispone: "Los ciudadanos de forma individual o colectiva podrán presentar una acción extraordinaria de protección contra sentencias, autos definitivos…"; y del contenido del artículo 439 ibidem, que dice: "Las acciones constitucionales podrán ser presentadas por cualquier ciudadana o ciudadano individual o colectivamente"; en concordancia con el artículo 59 de la Ley Orgánica de Garantías Jurisdiccionales y Control Constitucional.

Naturaleza jurídica de la acción extraordinaria de protección

Como ya se lo ha señalado en reiterados pronunciamientos, la Corte Constitucional, por medio de la acción extraordinaria de protección, se pronunciará respecto a dos cuestiones principales: la vulneración de derechos constitucionales o la violación de normas del debido proceso. En este orden, todos los ciudadanos, en forma individual o colectiva podrán presentar una acción extraordinaria de protección contra decisiones y resoluciones judiciales, en las que se hayan vulnerado derechos reconocidos en la Constitución; mecanismo previsto para que la competencia asumida por los jueces esté subordinada a los mandatos del ordenamiento supremo y ante todo respeten los derechos de las partes procesales.

La acción extraordinaria de protección procede exclusivamente en contra de sentencias, autos definitivos y 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.

Determinación de los problemas jurídicos a ser resueltos

Conforme fue expuesto, el accionante en su demanda de acción extraordinaria de protección alega que en lo principal se vulneró su derecho constitucional al debido proceso en la garantía de la motivación, en las dos decisiones judiciales, por lo que la Corte Constitucional establece los siguientes problemas jurídicos a ser resueltos:

1. La sentencia dictada el 21 de marzo del 2017 por la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, ¿vulneró el derecho constitucional al debido proceso en la garantía de la motivación, previsto en el artículo 76 numeral 7 literal **l** de la Constitución de la República?

2. La sentencia emitida el 16 de diciembre del 2016 por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en Quito, ¿vulneró el derecho constitucional al debido proceso en la garantía de la motivación, previsto en el artículo 76 numeral 7 literal **l** de la Constitución de la República?

Resolución de los problemas jurídicos:

1. **La sentencia dictada el 21 de marzo del 2017 por la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, ¿vulneró el derecho constitucional al debido proceso en la garantía de la motivación, previsto en el artículo 76 numeral 7 literal l de la Constitución de la República?**

El accionante en su demanda de acción extraordinaria de protección señala que la sentencia dictada el 21 de marzo del 2017 por la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, vulneró su derecho constitucional al debido proceso en la garantía de la motivación, por cuanto se resolvieron hechos que no fueron objeto de la *litis*, así como también, a su criterio, la Sala señaló que existe una contradicción de argumentos, estableciendo contradictoriamente que no implica una afectación de la garantía de la motivación.

El derecho al debido proceso en la garantía de la motivación se encuentra consagrado en el artículo 76 numeral 7 literal **l** de la Constitución de la República, que establece:

> Las resoluciones de los poderes públicos deberán ser motivadas. No habrá motivación si en la resolución no se enuncian las normas o principios jurídicos en que se funda y no se

> explica la pertinencia de su aplicación a los antecedentes de hecho. Los actos administrativos, resoluciones o fallos que no se encuentren debidamente motivados se considerarán nulos. Las servidoras o servidores responsables serán sancionados.

El artículo 76 de la Constitución de la República, ubica por lo tanto a la motivación, como una de las garantías sustanciales del derecho al debido proceso, por cuanto no solo la establece como parte integrante del derecho a la defensa, sino que además establece la condición sustancial de que toda resolución pública sea debidamente motivada, precisando que su incumplimiento podría generar la nulidad de la decisión.

La Corte Constitucional del Ecuador, respecto de este derecho, en la sentencia N.º 051-16-SEP-CC dictada dentro del caso N.º 1539-11-EP ha manifestado lo siguiente:

> En tal virtud, el derecho constitucional al debido proceso en la garantía de la motivación, se traduce en el derecho que tienen todas las personas a que las decisiones judiciales se encuentren debidamente fundamentadas, lo cual implica que las mismas no se reduzcan a enunciar antecedentes de hecho y normas jurídicas de forma independiente; sino por el contrario, involucra que se justifique la relación directa entre las premisas fácticas y jurídicas, a partir de las cuales el juez emita una valoración al respecto. En otras palabras, la motivación exige a las autoridades judiciales la explicación de las razones por las cuales se expide una resolución determinada.

Asimismo, la Corte Constitucional del Ecuador en la sentencia N.º 227-12-SEP-CC, señaló:

> 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 fundada en los principios constitucionales. La decisión lógica, por su lado, implica coherencia entre las premisas y la conclusión, así como entre esta 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.

En consecuencia, la Corte Constitucional del Ecuador ha establecido que una decisión para que se considere motivada, debe cumplir los requisitos de razonabilidad, lógica y comprensibilidad.

En este escenario, a efectos de verificar si la sentencia impugnada cumple con los requisitos antes indicados, la Corte Constitucional estima indispensable previamente referirse a la naturaleza del recurso de casación, como un recurso

extraordinario y excepcional que fue creado con el objetivo de que el máximo órgano de administración de justicia ordinaria verifique si en las decisiones judiciales que ponen fin a procesos de conocimiento contra las cuales se presenta el recurso, se transgredió alguna disposición jurídica.

La Corte Constitucional del Ecuador en la sentencia N.º 001-13-SEP-CC estableció que:

> 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, 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 de legalidad que ya fueron resueltos por jueces inferiores.
>
> El papel que cumple la Corte Nacional de Justicia al ser el tribunal de casación es fundamental, ya que realiza el control del producto de la actividad jurisdiccional de los jueces, es decir sus sentencias[1].

Asimismo, la Corte Constitucional del Ecuador en la sentencia N.º 100-15-SEP-CC determinó: "En consecuencia, este marco ha sido coincidente al determinar que el recurso de casación, para que conserve su papel de extraordinario, debe someterse a los parámetros de la rigidez legal, esto es, observar lo dispuesto tanto en la Constitución como en las normas que lo regulan, a efectos de que no sea equiparado a una instancia adicional"[2].

El recurso de casación, desde su nacimiento se encontró regulado por la Ley de Casación, no obstante, ahora el cuerpo normativo que lo regula se constituye en el Código Orgánico General de Procesos, normativa que establece sus requisitos de admisibilidad, así como la competencia de los jueces nacionales en cada de una de las fases que lo constituyen.

En consecuencia, los jueces nacionales en la fase de resolución del recurso de casación deben observar el ámbito de análisis que presenta, esto es, analizar si la sentencia incurrió en alguna de las transgresiones jurídicas que superaron la fase de admisibilidad del recurso.

[1] Corte Constitucional del Ecuador, sentencia N.º 001-13-SEP-CC dictada dentro del caso N.º 1647-11-EP.
[2] Corte Constitucional del Ecuador, sentencia N.º 100-15-SEP-CC dictada dentro del caso N.º 0452-13-EP.

En el caso concreto, conforme se observa del análisis del expediente, la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, mediante auto dictado el 6 de febrero de 2017, admitió a trámite el recurso, en virtud de lo siguiente:

> En cumplimiento con lo dispuesto en el último inciso del art. 270 del Código Orgánico General de Procesos, se declara la admisibilidad parcial del recurso de casación interpuesto, al amparo del caso quinto del art. 268 del Código Orgánico General de Proceso, por errónea interpretación del art. 183 de la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria del Ecuador, reformada en diciembre de 2012 por la Ley Orgánica de Redistribución de los Ingresos para el Gasto Social; por el cargo de "extra petita", al amparo del caso tercero, ibídem; y por el vicio de falta de motivación al amparo del caso segundo ibídem.

De esta forma, los jueces nacionales en la fase de resolución del recurso debían pronunciarse motivadamente respecto de todos los cargos que fueron admitidos a trámite, en observancia del principio dispositivo.

Establecidas estas precisiones, la Corte Constitucional procederá a analizar la sentencia impugnada a partir de los tres parámetros de motivación.

Razonabilidad

Del análisis del cumplimiento del requisito de razonabilidad, se desprende que la Sala inicia por referirse a su composición de conformidad con la Resolución N.° 004-2012 dle 25 de enero de 2012, emitida por el Consejo de la Judicatura, así como también se refiere a las Resoluciones Nros. 341-2014, 002-2015, 001-2015 expedidas por el Pleno de la Corte Nacional de Justicia.

En el apartado 1.2 de la decisión, enuncia los cargos en que se sustentó el recurso de casación, siendo estos los casos quinto, tercero y segundo del artículo 268 del Código Orgánico General de Procesos.

En el considerando segundo, la Sala establece su competencia para pronunciarse respecto del caso concreto, enunciando los artículos 184 numeral 1 de la Constitución, 269 del Código General de Procesos y 185 segundo inciso, numeral 1 del Código Orgánico de la Función Judicial.

En el considerando tercero, para referirse a la naturaleza del recurso de casación, la Sala enuncia el artículo 268 del Código Orgánico General de Procesos. Posteriormente, menciona el artículo 300 de la Constitución de la República que consagra los principios constitucionales tributarios, citando además el artículo 11 numeral 2 ibidem que contiene al principio de igualdad.

Una vez que la Sala enuncia estas normas, en el considerando cuarto, denominado como "motivación y resolución de los problemas jurídicos", inicia por referir el caso segundo del artículo 268 del Código Orgánico General de Procesos, y la causal quinta del artículo 3 de la Ley de Casación.

A continuación, cita el contenido del artículo 76 numeral 7 literal l de la Constitución de la República que regula al derecho constitucional al debido proceso en la garantía de la motivación, y más adelante al artículo 183 de la Ley Reformatoria a la Ley de Equidad Tributaria en el Ecuador, el artículo 13 del Código Tributario y la regla primera del artículo 18 del Código Civil.

Posteriormente menciona el caso tercero del artículo 268 del Código Orgánico General de Procesos, y en el apartado 4.3.2, cita los artículos 82 y 75 de la Constitución de la República, que desarrollan el derecho a la seguridad jurídica y tutela judicial efectiva.

A partir del apartado 4.4., la Sala enuncia el caso quinto del artículo 268 del Código Orgánico General de Procesos y posteriormente el artículo 186 de la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria en el Ecuador reformada por la Ley Orgánica de Redistribución de los Ingresos para el Gasto Público. Por lo expuesto, adicionalmente procede a transcribir el contenido del artículo 183 numerales 1 y 2 ibidem.

En el apartado 4.4.5.3., cita el artículo 13 del Código Orgánico Tributario, y finalmente el artículo 183 de la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria.

En razón de lo señalado, se desprende que la Sala se sustentó en las premisas que correspondían, ya que inició estableciendo su competencia en razón del Código Orgánico General de Procesos, y posteriormente para analizar el caso concreto, se respaldó en los cargos en los que se fundamentó el recurso de casación, por lo que la sentencia impugnada cumplió con el requisito de razonabilidad.

Lógica

Del análisis del cumplimiento del requisito de lógica, se desprende que la Sala en el considerando primero denominado como "antecedentes", precisó:

> 1.1.- Sentencia recurrida: El señor Jorge Iván Alvarado en su calidad de Secretario General-Procurador Judicial del Banco de la Producción S.A., interpone recurso de casación en contra de la sentencia notificada el 16 de diciembre de 2016, expedida por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el cantón Quito, dentro del proceso ordinario 17510-2016-00242, instaurado en contra del Director Zonal No. 9

> del Servicio de Rentas Internas, impugnación que la parte actora ha realizado en contra de la Resolución No. 117012016RREC075223 de 23 de mayo de 2016 que negó el reclamo administrativo mediante el cual se impugnó la Liquidación de Pago por las declaraciones del Impuesto a los Activos en el Exterior de los períodos fiscales enero a diciembre del 2014. La sentencia recurrida resolvió: *"[...] negar completamente la demanda presentada por el Banco de la Producción S.A. PRODUBANCO, representado por el Dr. Jorge Iván Alvarado Carrera"*

Por su parte, en el apartado 1.2 referente a argumentos del recurrente, la Sala señala que el casacionista fundamenta su recurso en los casos quinto, tercero y segundo del artículo 268 del Código Orgánico General de Procesos.

Por su parte, en el apartado 1.3., se refiere a las actuaciones procesales dentro de la sustanciación del recurso de casación, precisando que:

> Mediante auto de admisibilidad de 6 de febrero de 2017 a las 14h57, el Dr. Juan Montero Chávez, Conjuez de la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, admite el recurso de casación por los siguientes cargos: En cuanto al caso quinto de casación únicamente por una supuesta errónea interpretación del artículo 183 de la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria del Ecuador, reformada en diciembre de 2012 por la Ley de Redistribución de los Ingresos para el Gasto Social. En lo relacionado al caso tercero por cuanto en la sentencia supuestamente se habría producido el vicio extra petita. Finalmente en lo relativo al caso segundo por cuanto supuestamente en la sentencia existe el vicio de falta de motivación de la sentencia.

Así como también procede a hacer referencia al sorteo de la causa, como a la convocatoria a audiencia pública.

En el considerando segundo, dentro del apartado 2.1. la Sala establece su competencia, en el apartado 2.2 declara la validez del proceso, mientras que en el apartado 2.3, la Sala resume las intervenciones de las partes dentro de la audiencia pública.

En el apartado 2.5.1 determina los problemas jurídicos a ser resueltos, siendo estos los siguientes:

a) ¿En la sentencia de instancia, se configura el vicio contenido en el caso segundo del artículo 268 del Código Orgánico General de Procesos, por cuanto la sentencia emitida por el Tribunal de instancia se encuentra viciada de falta de motivación violentándose de esta manera lo dispuesto en el artículo 76 numeral 7 literal l) de la Constitución de la República, conforme con los argumentos planteados por la parte recurrente en la fundamentación de su recurso de casación?

Av. 12 de Octubre N16-114 y pasaje Nicolás Jiménez
frente al parque El Arbolito • Telfs.: (593 2) 396 1890
email: comunicacion@corteconstitucional.gob.ec
Quito - Ecuador

b) ¿En el edicto recurrido se configura el vicio contenido en el caso tercero del artículo 268 del Código General de Procesos por cuanto presuntamente existiría un defecto de extra petita al resolverse en la sentencia cuestiones que no eran materia de la Litis?

c) ¿La sentencia dictada por el Tribunal de instancia en el presente caso se produce el vicio de errónea interpretación del artículo 183 de la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria del Ecuador, reformada en diciembre de 2012 por la Ley de Redistribución de los Ingresos para el Gasto Social, al amparo del caso quinto del artículo 268 del Código Orgánico General de Procesos, al presuntamente haberse otorgado a la norma denunciada un alcance distinto al que realmente tiene?

Previo a dar solución a los problemas jurídicos planteados, la Sala se refiere a la naturaleza del recurso de casación como un recurso extraordinario precisando que: "es claro que el recurso de casación tiene la característica de un recurso extraordinario en virtud de que únicamente puede ser propuesto por los motivos expresamente establecidos en la Ley…".

A partir de lo señalado, la Sala se refiere a los principios constitucionales tributarios, como son, principio de generalidad, progresividad, eficiencia, simplicidad administrativa, irretroactividad, equidad, transparencia y suficiencia recaudatoria.

Ahora bien, en el considerando tercero denominado como "motivación y resolución de los problemas jurídicos", la Sala para resolver el primer problema jurídico relacionado con el caso segundo del artículo 268 del COGEP, inicia por citar el contenido del mismo, y establece que:

> Dicho cargo se refiere a la transgresión de normas relacionados con la estructura, contenido y forma de la sentencia o auto, la que se configuraría de tres formas: i) Por defectos en la estructura del fallo que se dan por la falta de requisitos exigidos por la ley para la sentencia o auto; ii) Por incongruencia en la parte dispositiva del fallo, en cuanto se adoptan resoluciones contradictorias o incompatibles; o, iii) Cuando la sentencia o auto no se encuentren motivados.

En el apartado 4.2.2., la Sala precisa que, del análisis del auto de admisión se evidencia que el único vicio admitido del caso invocado por la recurrente, ha sido la falta de motivación de la sentencia recurrida, en consecuencia se referirá a éste. En el apartado 4.2.3., la Sala procede a citar el contenido del artículo 76 numeral 7 literal l de la Constitución.

Al apartado 4.2.4., la Sala lo denomina como "control de legalidad en relación a la motivación del fallo", dentro del cual procede a referirse al contenido de la sentencia recurrida a través del recurso de casación, señalando que en el considerando cuarto, el Tribunal de instancia realiza una relación de los hechos

considerados como probados en el proceso y que a su criterio son relevantes, mientras que la Sala describe que en el considerando quinto, el Tribunal considera que es necesario para resolver el caso (que se centra en la aplicación e interpretación del artículo 183 de la Ley Reformatoria a la Ley de Equidad Tributaria en el Ecuador), realizar una interpretación del artículo 13 del Código Tributario que se refiere al método de interpretación finalista.

En consecuencia, la Sala precisa que: «En el punto 5.2.1 el Tribunal de instancia llega a la conclusión que: "el numeral 2 de la citada norma legal no configura el hecho generador para las inversiones de Produbanco" (primera conclusión normativa)», es decir, la Sala resalta que el Tribunal de instancia concluyó que no se materializó el hecho generador.

A partir de aquello, la Sala establece que el Tribunal en la sentencia recurrida emite argumentaciones encaminadas a interpretar el artículo 183, sin embargo, la Sala no establece cuáles fueron estas interpretaciones, ya que únicamente resalta que el Tribunal llegó a la conclusión de que la parte actora sí es sujeto del impuesto a los activos en el exterior, lo cual llevó a la decisión del Tribunal de negar completamente la demanda.

En virtud de esta argumentación, la Sala concluye que el Tribunal de instancia fundamenta su decisión partiendo de premisas fácticas, a las cuales arriba de los hechos probados del proceso, señalando además que:

> Una vez que el Tribunal de instancia contó con las premisas fácticas y normativas el Tribunal de instancia procedió a realizar una interpretación de los enunciados normativos, a lo cual se conoce como conclusión normativa (enunciados normativos interpretados o normas simplemente dichas [...] En consideración de todo lo hasta aquí referido esta Sala Especializada considera que la decisión emitida por el Tribunal de instancia si se encuentra motivada.

Es decir, la Sala concluye que no se configura el cargo acusado por el casacionista. Al respecto, es necesario precisar que la Sala para arribar a la conclusión de que no se vulneró el derecho constitucional al debido proceso en la garantía de la motivación, se limita a enunciar las premisas jurídicas y fácticas contenidas en la sentencia recurrida a través del recurso, no obstante, la Sala omite analizar si su contenido fue adecuado, es decir si guardó relación con el ordenamiento jurídico y con la decisión final, por cuanto se evidencia que la Sala pese a que advierte la existencia de una contradicción, concluye que la sentencia está motivada, ya que la misma Sala señala que el Tribunal llegó a la conclusión de que no se configuró el hecho generador, que es un elemento sustancial para la materialización del tributo y posteriormente califica como adecuada la

conclusión de la Sala de que la parte actora sí es sujeto del impuesto a los activos en el exterior.

Por lo expuesto, es evidente que la Sala al advertir una contradicción en la sentencia, debió señalar que la misma no se encontraba motivada, sin embargo, la Sala sin ningún sustento aduce todo lo contrario.

Esta situación, no solo se evidencia del análisis referido, sino además respecto de la argumentación que expide la Sala a continuación, en tanto señala:

> Ahora bien de los argumentos planteados por la parte actora en su recurso de casación se evidencia que sus premisas se fundamentan en supuestas contradicciones que a su criterio contendría la sentencia recurrida, y que a consecuencia de estos defectos, la sentencia no se encontraría motivada. Esta Sala Especializada al respecto debe indicar que en la fase de admisión el recurso ha sido únicamente admitido a trámite, por el supuesto vicio de falta de motivación, lo cual ha sido descartado en el amplio análisis realizado en el punto 4.2.4.1. en tanto que los demás vicios relacionados con el caso segundo del artículo 268 del COGEP no pueden ser analizados de oficio por esta Sala, puesto el auto de admisión se encuentra ejecutoriada por el ministerio de la Ley, y en virtud de que la parte actora no ha presentado reparo alguno, solicitando ampliación del mismo en su momento procesal oportuno, por lo que al haber precluido la referida etapa procesal, no es procedente realizar ningún análisis al respecto.

Es decir, la Sala señala que no le corresponde pronunciarse respecto de la alegación de la existencia de contradicciones en la sentencia, por cuanto su objeto de análisis era la falta de motivación, criterio que es contradictorio, ya que una sentencia que contiene una argumentación contradictoria, sin duda alguna se va a constituir en una sentencia inmotivada.

Lo señalado genera que no exista la debida coherencia entre las premisas que sustentan las conclusiones a las cuales se arriba en la sentencia analizada.

Ahora bien, en el apartado 4.3, referente al caso tercero del artículo 268 del Código General de Procesos, que se configura cuando "se haya resuelto en la sentencia o auto lo que no sea materia del litigio o se haya concedido más allá de lo demandado, o se omita resolver algún punto de controversia", lo cual a criterio de la Sala guarda concordancia con el principio de congruencia. En el apartado 4.3.2. de la sentencia, la Sala efectúa el control de legalidad sobre el presunto vicio, precisando que:

> Para realizar el control de legalidad que corresponde se deben analizar las piezas procesales que ameritan conforme a la técnica casacional, así pues en primer momento se revisará el contenido de la demanda en su petitium, posteriormente las excepciones que planteó la parte demandada y finalmente la decisión que toma el Tribunal de

> instancia. Es preciso señalar que cuando en el caso de que se configure el vicio de extra petita entraña el hecho de que en la sentencia se resuelve puntos que no fueron objeto del litigio, la sentencia será casada y el Tribunal de Casación está en la obligación de expedir la que corresponda, precautelando la seguridad jurídica y tutela efectiva [...] por esta razón en el análisis que tiene que realizarse, de existir presupuestos fácticos que no han sido resueltos en el edicto de la confrontación de la demanda, su contestación y la sentencia recurrida, de ser necesario y pertinente se dará valor probatorio a los medios de prueba presentados relacionados con las omisiones controvertidas detectadas con el fin de resolver las peticiones o excepciones que se dejaron de atender en la sentencia recurrida, considerando todos los méritos del proceso.

Este criterio atenta contra la naturaleza del recurso de casación, por cuanto la Sala considera como su atribución la de "dar valor probatorio a los medios de prueba", lo cual no corresponde, ya que conforme la Corte Constitucional lo ha señalado en su múltiple jurisprudencia dentro del conocimiento del recurso de casación, los jueces nacionales se encuentran impedidos de valorar prueba o de calificar los hechos del caso, ya que aquello es una atribución de los órganos judiciales de instancia.

A partir de esta argumentación, la Sala efectúa su análisis del caso concreto refiriéndose al contenido de la demanda presentada, así como de la contestación a la misma, y precisando que el ámbito de análisis del proceso contencioso tributario fue el análisis de legalidad de la resolución impugnada, posteriormente procede a citar un amplio extracto de la sentencia recurrida, y llega a la conclusión de que "es claro que el Tribunal de instancia ha resuelto el objeto de la Litis, tal cual como se lo determinó en el momento procesal oportuno". Esta conclusión no se encuentra sustentada en una argumentación que la justifique, ya que al igual que la Sala actuó en cuanto al primer cargo, en el cargo analizado se limitó a enunciar extractos y posteriormente a arribar a su conclusión.

Finalmente, respecto del caso quinto del artículo 268 del Código Orgánico General de Procesos, la Sala de igual forma inicia por limitarse a citar el contenido del artículo 183 de la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria en el Ecuador, y posteriormente cita un extracto del contenido de la sentencia recurrida y concluye que: "Respecto a esta interpretación esta Sala Especializada considera que es conforme a Derecho y comparte con los juzgadores de instancia el alcance otorgado a esta y la consecuencia lógica de inaplicabilidad de la misma", sin explicar las razones por las cuales comparte dicho análisis.

A continuación, la Sala se refiere al método de interpretación adoptado por el Tribunal de instancia, y sin una explicación clara, establece que: "el Tribunal de instancia le ha otorgado a la norma denunciada y la aplicación del mismo en la sentencia, es conforme a Derecho, puesto que los métodos interpretativos

utilizados por el Tribunal de instancia han buscado los fines del mismo", a partir de lo cual es un hecho irrefutable que el Banco de la Producción, Produbanco S.A., es sujeto pasivo del impuesto a los activos en el exterior.

Es decir, califica los hechos del caso al sostener si el accionante es o no sujeto pasivo, lo cual de ninguna forma corresponde ser determinado a través de un recurso de casación.

En virtud de lo señalado, la Sala resuelve no casar la sentencia recurrida.

Del análisis que precede, se observa que la Sala sustenta por una parte su decisión en premisas que se contradicen con sus conclusiones, ya que señala que la existencia de contradicción en una decisión, no genera su falta de motivación, lo cual se aleja del significado del artículo 76 numeral 7 literal **l** de la Constitución. Asimismo, la Sala para analizar los cargos del recurso, arriba a conclusiones que no contienen una debida justificación que permitan entender las razones por las cuales fueron emitidas, por lo que se incumple el requisito de lógica.

Comprensibilidad

La sentencia impugnada, es redactada con un lenguaje claro, sin embargo, la existencia de criterios contradictorios así como también de conclusiones incompletas, genera que la misma no pueda ser comprendida, por lo que se incumple el tercer requisito de esta garantía del debido proceso.

En consecuencia, la sentencia al incumplir los requisitos de lógica y comprensibilidad vulnera el derecho constitucional al debido proceso en la garantía de la motivación.

2. La sentencia emitida el 16 de diciembre del 2016 por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en Quito ¿vulneró el derecho constitucional al debido proceso en la garantía de motivación prevista en el artículo 76 numeral 7 literal l de la Constitución de la República?

El accionante en su demanda de acción extraordinaria de protección impugna además de la sentencia analizada en el problema jurídico que antecede, la sentencia dictada el 16 de diciembre de 2016 por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario, por lo que la Corte Constitucional procederá a establecer sí esta decisión judicial vulnera el derecho constitucional al debido proceso en la

garantía de la motivación, a partir de la verificación del cumplimiento de los requisitos de razonabilidad, lógica y comprensibilidad.

Razonabilidad

Del análisis del cumplimiento de este requisito se desprende que la sentencia inicia en el considerando tercero por referirse a los argumentos expuestos por el accionante, identificando como parte de su fundamento jurídico al artículo 183 numeral 2 de la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria en el Ecuador que regula al impuesto a los activos en el exterior, así como también para identificar como normas contenidas en la contestación a la demanda por parte del Servicio de Rentas Internas a los artículos 182, 183, 185 y 186 de la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria en el Ecuador, así como los artículos 1, 2 y 4 del Reglamento para la Aplicación del IAE (impuesto a los activos en el exterior), y posteriormente el artículo 186 de la ley ibidem.

En el considerando cuarto, enuncia el artículo 186 de la norma ibidem, así como el artículo 4 del Reglamento para la Aplicación del IAE. Por su parte, en el apartado 4.2.1, para referirse a la regulación normativa del impuesto, identifica la reforma efectuada a la Ley Reformatoria a la Ley para la Equidad Tributaria en el Ecuador con la Ley Orgánica de Redistribución de los Ingresos para el Gasto Social. Mientras que en el apartado 4.2.3, enuncia al artículo 301 de la Constitución de la República que regula al principio de legalidad en materia tributaria.

En el considerando quinto nuevamente enuncia al artículo 183 referido, así como también al artículo 13 del Código Tributario que regula la interpretación de la ley en materia tributaria, así como el artículo 18 del Código Civil, para más adelante citar nuevamente los artículos 183 y 185 de la ley referida.

En el considerando séptimo se refiere al Decreto Ejecutivo N.º 1414, así como también al artículo 147 de la Constitución de la República, que regula las facultades del presidente de la República, y más adelante el pronunciamiento emitido por la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional, dentro del caso N.º 0257-2013, y el artículo 428 de la Constitución de la República, así como las sentencias Nros. 002-14-SCN-CC y 001-13-SCN-CC, y el artículo 142 de la Ley Orgánica de Garantías Jurisdiccionales, para referirse a la consulta de norma.

En razón de las fuentes jurídicas que han sido referidas, se evidencia que la sentencia se sustenta en las premisas jurídicas que correspondían, en tanto se cita

la disposición que regula el impuesto, objeto de la controversia, como lo es el artículo 183 de la Ley Reformatoria a la Ley para la Equidad Tributaria en el Ecuador.

En consecuencia, la decisión es razonable, ya que se sustenta en las premisas que correspondían.

Lógica

Del análisis del cumplimiento del requisito de lógica, se evidencia que el Tribunal en el considerando segundo inicia por identificar las partes procesales, señalando "Comparece el BANCO DE LA PRODUCCIÓN S.A. PRODUBANCO, representado por el Dr. Jorge Iván Alvarado Carrera, en su calidad de Secretario General – Procurador Judicial, como parte actora- La parte demandada es el Director Zonal 9 del Servicio de Rentas Internas, quien ha comparecido a través de procuradora judicial, conforme consta a fojas 669 del proceso".

En el considerando tercero, el Tribunal se refiere a los hechos y circunstancias de la demanda y del demandado, iniciando por resumir lo señalado por el actor, estableciendo:

> Señala el actor que el 30 de diciembre de 2015 se notificó a PRODUBANCO con la Liquidación de Pago, por las declaraciones del Impuesto a los Activos en el Exterior (IAE) correspondiente a los períodos fiscales enero a diciembre de 2014, estableciendo una diferencia a pagar de US$ 5.606.510,45 y un recargo de US$ 1.121. 302,09.- Que el 20 de enero de 2016 presentó reclamo administrativo contra la Liquidación de Pago por IAE.- Que el 23 de mayo de 2016, se le notificó con la Resolución No. 117012016RREC075223, en el cual se negó el reclamo administrativo.- Señala el actor que, Produbanco es una entidad no regulada por el Consejo Nacional de Valores, por lo que no se hallaba incurso en la descripción del tipo del numeral 2 del art. 183 de la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria del Ecuador, pues esa norma limitaba el hecho generador del IAE a las inversiones realizadas por las entidades reguladas por el Consejo Nacional de Valores (...).

A continuación, se refiere a la contestación a la demanda efectuada por el Servicio de Rentas Internas, precisando que la administración tributaria, estableció que la liquidación y pago del impuesto fue efectuada en estricto apego del contenido del artículo 183 de la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria del Ecuador vigente para el año 2014, así como también que Produbanco es una entidad privada regulada por la Superintendencia de Bancos y Seguros y que durante los períodos fiscales de enero a diciembre de 2014 mantuvo inversiones

en el exterior constituyéndose así en sujeto pasivo del impuesto a los activos en el exterior.

A partir de estas argumentaciones, el Tribunal precisa que: "De conformidad con el contenido de la demanda, así como de la contestación realizada, se estableció como punto de controversia que este Tribunal resuelva sobre la legalidad y validez de la Resolución …".

Es decir, el Tribunal previo a efectuar su análisis determinó con claridad cuál iba a ser el escenario jurídico a dilucidar.

Así en el considerando cuarto, el Tribunal señala que: "Para verificar la legalidad y validez del acto impugnado, corresponde resolver respecto a si las inversiones en el exterior realizadas por Produbanco se encuentran sujetas al IAE en el período determinado, esto es de enero a diciembre de 2014".

A fin de sustentar su análisis, el Tribunal se refiere al desarrollo normativo del impuesto, precisando que "Este impuesto tiene por objeto gravar los fondos disponibles e inversiones que mantengan en el exterior las entidades privadas reguladas por la Superintendencias de Bancos y Seguros y las Intendencias del Mercado de Valores de la Superintendencia de Compañías", a partir de lo cual precisa cuáles son los sujetos pasivos.

En el considerando quinto, el Tribunal procede a interpretar el artículo 183 referido, para lo cual cita el artículo 13 del Código Tributario que regula la forma de interpretar las leyes tributarias. A partir de aquello, precisa en el punto 5.2 que según el actor con la reforma de diciembre de 2012 se cambia el hecho generador del IAE para gravar únicamente las inversiones en el exterior de las entidades controladas por el Consejo Nacional de Valores, así como también indica que para la administración tributaria, la reforma lo único que hizo es dejar en claro que también las inversiones en el exterior de dichas entidades estaban gravadas con ese impuesto. En consecuencia, en el apartado 5.2.1 precisa que con la reforma del artículo 183:

> … para establecer el hecho generador del impuesto, se lo separó en dos numerales y se cambió la conjunción disyuntiva "o" por la conjunción copulativa "y", lo que evidentemente une o junta a los dos numerales.- En el numeral 2 del mismo art. 183 se establece: "2. Las inversiones en el exterior de entidades reguladas por el Consejo Nacional de Valores.", por lo que es claramente comprensible que el numeral 2 de la citada norma legal no configura el hecho generador para las inversiones de Produbanco…

Es decir, el Tribunal establece que en virtud de la norma referida no se materializa el hecho generador, no obstante, posteriormente de forma contradictoria, analiza si las inversiones en el exterior de Produbanco se encuentran sujetas al IAE, lo cual denota una falta de coherencia en la sentencia analizada.

A partir de lo señalado, el Tribunal además señala que: "por lo que con una visión integral de los supuestos estructurales del tributo se verifica que no se ha hecho exclusiones ni se ha dejado de gravar las inversiones en el exterior de las entidades reguladas por la Superintendencia de Bancos".

En consecuencia, a criterio del Tribunal, los actos administrativos impugnados responden a la aplicación de la norma legal, llegando a la decisión de negar la demanda presentada.

En razón de lo señalado, se desprende que en la decisión se emiten conclusiones contradictorias que no guardan conformidad con la decisión final del caso, ya que resulta un contrasentido precisar que no se ha producido el hecho generador y posteriormente establecer que sí correspondía el pago del tributo, por lo que la sentencia carece del requisito de lógica.

Comprensibilidad

Por cuanto el requisito de lógica no ha sido cumplido, la Corte Constitucional establece que se incumplió el requisito de comprensibilidad ya que una decisión que contenga argumentaciones contradictorias no puede ser entendida efectivamente.

De esta forma, la sentencia analizada al incumplir los requisitos de lógica y comprensibilidad vulnera el derecho constitucional 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 del Ecuador, el Pleno de la Corte Constitucional expide la siguiente:

SENTENCIA

1. Declarar la vulneración del derecho constitucional al debido proceso en la garantía de la motivación, previsto en el artículo 76 numeral 7 literal l de la Constitución de la República.

2. Aceptar la acción extraordinaria de protección presentada.

3. Como medidas de reparación integral, se dispone:

   3.1 Dejar sin efecto la sentencia dictada el 21 de marzo de 2017 por la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia.

   3.2 Dejar sin efecto la sentencia dictada el 16 de diciembre de 2016, por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario dentro del juicio contencioso tributario N.º 2016-00242.

   3.3 Ordenar que previo sorteo se conforme un nuevo Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario a fin de que conozca y resuelva sobre la acción presentada, de conformidad con la Constitución de la República, la ley y la aplicación integral de esta decisión constitucional, esto es considerando la *decisum* o resolución, así como los argumentos centrales que constituyen la base de la decisión y 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 ocho votos de las señoras juezas y señores jueces: Francisco Butiñá Martínez, Pamela Martínez Loayza, Wendy Molina Andrade, Tatiana Ordeñana Sierra, Marien Segura Reascos, Ruth Seni Pinoargote, Manuel Viteri Olvera y Alfredo Ruiz Guzmán, sin contar con la presencia de la jueza Roxana Silva Chicaíza, en sesión del 13 de diciembre del 2017. Lo certifico.

Jaime Pozo Chamorro
SECRETARIO GENERAL

JPCH/jzj