



Quito, D. M., 27 de junio de 2018

SENTENCIA N.º 235-18-SEP-CC

CASO N.º 1920-16-EP

CORTE CONSTITUCIONAL DEL ECUADOR

I. ANTECEDENTES

Resumen de admisibilidad

El 15 de septiembre de 2016, Oscar Emilio Henríquez Álvarez, por sus propios derechos y en representación de la compañía Talme S.A., presentó acción extraordinaria de protección en contra de la sentencia de 16 de agosto de 2016, dictada por la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, dentro del recurso de casación N.º 423-2015. El caso ingresó a la Corte Constitucional y le fue asignado el N.º 1920-16-EP.

En cumplimiento de lo establecido en el artículo 13 de la Codificación del Reglamento de Sustanciación de Procesos de Competencia de la Corte Constitucional, el secretario general de la Corte Constitucional, el 19 de septiembre de 2016, certificó que, en referencia a la acción presentada, no se ha iniciado otra demanda con identidad de objeto y acción.

La Sala de Admisión de la Corte Constitucional, integrada por las juezas constitucionales Marien Segura Reascos y Wendy Molina Andrade, y el juez constitucional Francisco Butiñá Martínez, mediante auto de mayoría de 11 de octubre de 2016, las 13:48, admitió a trámite la acción extraordinaria de protección.

Conforme con el sorteo de causas realizado por el Pleno del Organismo en sesión ordinaria de 9 de noviembre de 2016, correspondió la sustanciación del presente caso a la jueza constitucional Pamela Martínez Loayza.

La jueza sustanciadora, mediante providencia dictada el 29 de mayo de 2017, las 16:15, avocó conocimiento de la causa y ordenó la notificación con el contenido de la providencia y demanda a los señores jueces de la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, a fin que, en el término de cinco días, presenten un informe de descargo debidamente motivado sobre los argumentos que fundamentan la demanda. Ordenó también la notificación a las partes procesales del recurso de casación interpuesto y al procurador general del Estado. Finalmente, la juzgadora convocó a audiencia el lunes 26 de junio de 2017, a las 12:30.

Decisión judicial impugnada

La decisión judicial impugnada es la sentencia de 16 de agosto 2016, las 12:21, dictada por los jueces integrantes de la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, dentro del recurso de casación N.º 0423-2015. El texto de la sentencia en cuestión, relevante para el presente análisis, es el siguiente:

ASUNTO Resolución del recurso de casación interpuesto por el Econ. Juan Miguel Avilés Murillo, en calidad de Director Zonal 8 del Servicio de Rentas Internas, en contra de la sentencia dictada el 27 de agosto del 2015, (...) ANTECEDENTES 1.1.- De acuerdo al escrito que contiene el recurso de casación de fecha 01 de octubre de 2015, el casacionista se fundamentó en la causal primera del Art. 3 de la Ley de Casación, en consideración a la errónea interpretación del Art. 44 de la Ley Reformatoria a la Ley de Régimen Tributario Interno y a la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria del Ecuador. 1.1.1.- Con relación a la causal primera al alegar “errónea interpretación del Art. 44 de la Ley Reformatoria a la Ley de Régimen Tributario Interno y a la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria del Ecuador”, cuando fundamenta el vicio señala lo siguiente: “(...) De conformidad con la norma de derecho transcrita sobre estas líneas, el crédito tributario generado por el ISD puede ser utilizado para compensar el saldo del Impuesto a la Renta. La norma no prevé que el sujeto pasivo pueda aplicar esta compensación con el saldo del Anticipo de Impuesto a la Renta. (...) De este modo, si la norma de derecho contenida en el artículo 44 de la Ley Reformatoria a la Ley de Régimen Tributario Interno y a la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria del Ecuador se refiere específicamente a la compensación del crédito generado por ISD con el saldo de impuesto a la renta, alude al impuesto a la renta causado y no al anticipo. Si el legislador hubiese considerado la compensación de crédito generado por ISD con respecto al anticipo de impuesto a la renta, éste lo habría consagrado de forma explícita





y concreta en la norma, cuestión que no ha ocurrido y por tanto vuelve improcedente la interpretación dada por la Sala juzgadora (...) La trascendencia en la parte dispositiva radica en que es en virtud del error que el juzgador resuelve declarar la legalidad de la compensación efectuada por la empresa de su crédito tributario por ISD con el Anticipo de Impuesto a la Renta, sin que en el ejercicio fiscal materia del litigio haya existido norma jurídica expresa que le permita realizar la compensación. (...)”.

1.2.- En consideración al auto de fecha 5 de noviembre del 2015, a las 10h42, la Dra. Magaly Soledispa Toro, Conjueza de la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, calificó la admisibilidad del recurso en referencia, por la causal primera, en relación con la errónea interpretación del Art. 44 de la Ley Reformatoria a la Ley de Régimen Tributario Interno y a la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria del Ecuador. En función de lo anterior, se ordenó correr traslado a la contraparte para que de contestación al mismo, dentro del término previsto en el Art. 13 de la Ley de Casación.

1.3.- Finalmente, es menester señalar lo que el Tribunal de instancia esgrimió en la sentencia recurrida, que su parte considerativa manifestó: “(...) SEXTO.- (...) 6.5.3).- Desde el año 2007 al año 2010, con ocasión de la promulgación de la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria del Ecuador, publicada en el 3S-RO 242, 29-12-2007, la Ley Orgánica Reformatoria e Interpretativa a la Ley de Régimen Tributario Interno, al Código Tributario, a la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria del Ecuador y a la Ley de Régimen del Sector Eléctrico, publicada en el 2S RO 392, 30-07-2008, la Ley Reformatoria a la Ley de Régimen Tributario Interno y a la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria, publicada en el RO-S 94, 23-12-2009, se dio una evolución normativa respecto a la naturaleza del Anticipo del Impuesto a la Renta, y a partir de la Ley Reformatoria a la Ley de Régimen Tributario Interno y a la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria, publicada en el RO-S 94, 23-12-2009, el anticipo del impuesto a la renta se constituye en un pago mínimo del impuesto a la renta. (...) Esto quiere decir que este “anticipo de impuesto a la renta”, que toma la naturaleza de un “impuesto mínimo”, no admite modificaciones y no permite al contribuyente reclamar un posible pago indebido o pago en exceso; forma parte o constituye una parte del Impuesto a la Renta. (...) Antes de la vigencia de este Reglamento no existía norma legal, ni siquiera reglamentaria que prohíba compensarse el crédito tributario por Impuesto a la Salida de Divisas, con el anticipo del impuesto a la renta, y el hecho de que con posterioridad al ejercicio 2010, haya nacido esta norma reglamentaria en nada cambia el derecho de utilizar el crédito por ISD para pagar el anticipo, antes por el contrario esta última norma ratifica y clarifica que este crédito de ISD siempre sirvió para pagar el anticipo, que como se señaló a lo largo de este fallo, constituye el mismo impuesto a la renta; un criterio en contrario, significaría aceptar que dicho Reglamento modificó la Ley. Excluir de la posibilidad de que el contribuyente no pueda utilizar dicho crédito para el pago del anticipo, significaría desconocer infundadamente que el anticipo es parte integrante del impuesto a la renta causado. (...)”.

JURISDICCIÓN Y COMPETENCIA 2.1.- Esta Sala Especializada es

competente para conocer y resolver el presente Recurso de Casación, en (...) atención a lo previsto en los Arts. 184 numeral 1 de la Constitución de la República del Ecuador, 185 segunda parte, número 1 del Código Orgánico de la Función Judicial y primero de la Codificación de la Ley de Casación. VALIDEZ PROCESAL 3.1.- No se observa del proceso ninguna circunstancia que pueda afectar la validez procesal y no existe nulidad alguna que declarar; por lo que, estando en autos para resolver, se considera. IV.- PLANTEAMIENTO DE LOS PROBLEMAS JURÍDICOS 4.1.- Previamente a señalar el cargo imputado, es pertinente indicar que el proponente del recurso de casación ha fundamentado su pedido por la causal primera de la Ley de la materia, argumentando que ha existido errónea interpretación de norma de derecho; vicio que ha sido determinante en la parte dispositiva de la sentencia atacada (...) V.- CONSIDERACIONES Y RESOLUCIÓN DE LOS PROBLEMAS JURÍDICOS 5.1.- El recurso de casación es de carácter extraordinario, de alta técnica jurídica, formal y excepcional, cuyo principal objetivo es la defensa del ius constitutionis, esto es, protege el ordenamiento jurídico imperante, por medio de la correcta interpretación y aplicación del Derecho, con el propósito de hacer efectivos los principios de seguridad jurídica, legalidad e igualdad en la aplicación de la Ley, mediante dos vías ordenadas: por un lado, la llamada función nomofiláctica de protección y salvaguarda de la norma, y por otro lado la función uniformadora de la jurisprudencia en la interpretación y aplicación del derecho objetivo. Así la crítica del recurrente a la Sentencia de instancia, para conseguir ser examinada por la Sala de Casación, debe tener por objeto las consideraciones de ésta, que constituyan la ratio decidendi del fallo. 5.2.- Conforme el problema jurídico descrito en este fallo, el recurrente acusa la errónea interpretación de norma de derecho; el cual fue determinante en la parte dispositiva de la sentencia atacada, señalada en el número 4.1., cargo único, cuyo texto es el siguiente: - LEY REFORMATORIA A LA LEY DE RÉGIMEN TRIBUTARIO INTERNO Y A LA LEY REFORMATORIA PARA LA EQUIDAD TRIBUTARIA EN EL ECUADOR Art. 44.- Crédito tributario.- Podrá ser utilizado como crédito tributario, que se aplicará para el pago del impuesto a la renta del ejercicio económico corriente, los pagos realizados por concepto de impuesto a la salida de divisas en la importación de materias primas, bienes de capital e insumos para la producción, siempre que, al momento de presentar la declaración aduanera de nacionalización, estos bienes registren tarifa 0% de ad-valorem en el arancel nacional de importaciones vigentes. 5.2.1.- En consideración a la causal primera alegada por el recurrente, esta Sala establece lo que el número 1 del Art. 3 de la Ley de Casación 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 de su parte dispositiva;". Esta causal tiene como limitante la revalorización de las pruebas y debe ser planteada a partir de los hechos probados en la Sentencia. Dicha causal, tiene relación con lo que se denomina vicios in iudicando por lo que debe demostrar la violación directa de normas sustantivas. Esta demostración, para que se haga efectiva,





implica delimitar los cargos imputados, con precisión y exactitud, por cualquiera de los tres modos establecidos, ya sea por: a) Aplicación indebida; b) Falta de aplicación; y, c) Errónea interpretación de normas de derecho sustantivas, incluyendo los precedentes jurisprudenciales obligatorios, tres cargos que son excluyentes del análisis de un mismo atributo, respecto a la misma norma impugnada. Para Manuel Tama es importante diferenciar entre “ignorancia” y “error”, para así determinar con mayor asidero e ilustración y llegar a identificar si el juzgador, actuó por negligencia o desconocimiento de una cosa o situación, enmarcándose en ignorancia; o si en su defecto, ocasionó su actuar una disconformidad de las ideas con la realidad o con la verdad de los hechos, evidenciándose un error, el mismo que puede consistir en los cargos descritos por el recurrente. 5.2.2.1.- Respecto de la alegación efectuada por la recurrente sobre la “errónea interpretación” del Art. 44 de la Ley Reformatoria a la Ley de Régimen Tributario Interno y a la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria del Ecuador. Esta Sala Especializada cita lo propio en relación a lo esgrimido por el Tribunal de instancia en la sentencia atacada: (...) Ahora bien, el Art. 44 de esta ley, introduce a continuación del artículo 168 de la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria del Ecuador, el siguiente innumerado: “Crédito Tributario.- Podrá ser utilizado como crédito tributario, que se aplicará para el pago del impuesto a la renta del ejercicio económico corriente, los pagos realizados por concepto de impuesto a la salida de divisas en la importación de materias primas, bienes de capital e insumos para la producción, siempre que, al momento de presentar la declaración aduanera de nacionalización, estos bienes registren tarifa 0% de ad-valorem en el arancel de importaciones vigente”. Este criterio se ratifica con lo previsto en el artículo 139 del Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno, vigente en el ejercicio 2010, que a la letra señalaba: “Art. 139.- Crédito tributario generado en el impuesto a la salida de divisas.- Podrán ser utilizado como crédito tributario, los pagos realizados por concepto de impuesto a la salida de divisas en la importación de materias primas, bienes de capital e insumos para la producción de bienes o servicios, siempre que, al momento de presentar la declaración aduanera de nacionalización, estos bienes registren tarifa cero por ciento de ad-valorem en el arancel nacional de importaciones vigente”. 6.5.4).- Tanto la Ley de Régimen Tributario Interno como el Reglamento para la Aplicación de esta ley, vigentes en el año 2010, permitían utilizar como crédito tributario para el pago del impuesto a la renta, a los valores pagados por concepto de impuesto a la salida de divisas, debiéndose entender que dentro del impuesto a la renta está comprendido el anticipo, ya que este último no es un tributo, menos una obligación aislada del impuesto a la renta, así lo ha señalado la Corte Constitucional en la Sentencia No. 006-13-SIN-CC, (caso N.º 0036-10-IN acumulados 0038-10-IN, 0039-10-IN, 0027-11-IN, 0032-12-IN y 0033-12-IN) publicada en el Suplemento del Registro Oficial N° 56 del lunes 12 de agosto del 2013, que entre una de las consideraciones de este fallo señala textualmente: “(...) Así, el anticipo de impuesto a la renta que trata la norma supra, de ninguna manera se constituye en un impuesto, ya que su naturaleza más bien

corresponde al de una obligación. El anticipo, se origina de la recaudación, es decir, el Estado a través de este anticipo cobra por adelantado parte del impuesto a la renta de un contribuyente, lo que genera ingresos constantes al Estado durante todo el año sin necesidad de esperar a que termine el ejercicio económico. En razón de que ello, tiene la misma naturaleza y características del Impuesto a la Renta -en adelante IR- (...). El anticipo se manifiesta entonces como una obligación que pertenece al universo jurídico del impuesto a la renta, es una obligación tributaria complementaria y conexas al deber de declarar y pagar el impuesto a la renta, por lo que el anticipo se constituye en el mismo impuesto a la renta, tal cual lo expresa el segundo inciso del literal i) del numeral 2 del artículo 41 de la Ley de Régimen Tributario Interno, cuando señala: "(...) Este anticipo, en caso de no ser acreditado al pago del impuesto a la renta causado o de no ser autorizada su devolución se constituirá en pago definitivo de impuesto a la renta, sin derecho a crédito tributario posterior (...)", por lo que la Sala, contrario a lo que considera la administración tributaria en este caso particular, concluye que el Impuesto a la Salida de Divisas en el ejercicio 2010, constituía crédito tributario para pagar el Anticipo de Impuesto a la Renta, que como se indicó anteriormente equivale al mismo impuesto a la renta. (...). Por el contrario, el recurrente en su escrito de casación manifiesta que el juzgador de instancia ha errado la interpretación de la norma contenida en el artículo 44 de la Ley Reformatoria a la Ley de Régimen Tributario Interno y a la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria del Ecuador, cuando se refiere al "pago del impuesto a la renta del ejercicio económico corriente" alude indistintamente al impuesto a la renta y al anticipo de impuesto a la renta, pues a criterio de la Sala juzgadora corresponden a una misma obligación tributaria. En torno a lo antes expuesto, se constata que el Tribunal de instancia confunde la naturaleza del impuesto a la renta, con su anticipo, asimilándolos como iguales. La normativa tributaria contemplada en el Código Tributario ha estatuido la forma como se compensan los créditos, dejando en claro que aquello prosperará si se trata de un crédito líquido reconocido por la autoridad administrativa competente o por la jueza o juez del Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario, teniendo en cuenta que el crédito no se encuentre prescrito y los tributos respectivos sean administrados por el mismo organismo. El caso materia propuesto en casación, refiere a la compensación del crédito tributario por el pago del impuesto a la salida de divisas, consignado en la declaración del impuesto a la renta del período fiscal 2010 de la empresa TALME S.A., con el saldo del anticipo de impuesto a la renta del mismo año y de la compañía actora; conforme obra de la sentencia atacada, la Administración Tributaria objetó esta actuación del actor, por falta de mandato legal que permita proceder como el actor pretendía. En relación a lo que la normativa tributaria ha estatuido y conforme el problema jurídico planteado se evidencia que el crédito tributario fue determinado por el contribuyente actor al momento que lo consignó en su declaración de impuestos, pero el ente administrativo no lo reconoció para que pueda ser compensado con el anticipo, por lo que el crédito tributario por el pago del impuesto a la salida de divisas no se encuentra líquido. Con





respecto al anticipo del impuesto a la renta, es dable puntualizar que aquel constituye una obligación legal, es una forma anticipada de recaudación de impuestos que genera ingresos constantes al Estado durante todo el año sin necesidad de esperar para que termine el ejercicio económico y se forma por una suma aritmética que da como resultado una presunción de renta. Continuando con el mismo orden de ideas, el término “corriente” en contabilidad aplica para las transacciones ejecutadas en el año fiscal en curso, es decir, aquellas operaciones que no superan un año serán consideradas como corriente y todo aquello que sobrepase ese plazo, se comprenderá como no corriente. El legislador al señalar que se puede compensar el crédito tributario del ISD con el pago del impuesto a la renta del ejercicio económico corriente, claramente se enfoca al impuesto causado, el cual resulta de aplicar la tarifa prescrita para el efecto a la base gravable. En consideración a todo lo anterior, se precisa que no es procedente la compensación del crédito tributario derivado del pago del ISD con el anticipo del impuesto a la renta, puesto que la norma jurídica expresamente establece que aquel puede ser compensado para el pago del impuesto a la renta del ejercicio económico corriente y mas no del anticipo a dicho impuesto; también cabe determinar que el anticipo del impuesto a la renta no se trata de un crédito líquido de acuerdo a lo ya analizado, así como tampoco constituye un impuesto sino una obligación legal descrita como una forma de recaudación anticipada de un tributo y en consecuencia no se enmarca en el pago del impuesto a la renta del ejercicio económico corriente, porque al no involucrar el pago del impuesto, sino su anticipo, mal se podría referir al impuesto causado. Entonces se ha demostrado que el Tribunal A quo llevó a cabo una interpretación diferente a la pretendida por el legislador y de manera errada concedió la compensación del crédito tributario del ISD con el anticipo del impuesto a la renta, que por el examen efectuado, constituye una obligación legal, de recaudación anticipada de tributos, de acuerdo a lo expresado en el fallo N° 065-2015 dictado por esta Sala Especializada; denotándose la errónea interpretación del artículo 44 de la Ley Reformativa a la Ley de Régimen Tributario Interno y a la Ley Reformativa para la Equidad Tributaria del Ecuador y en consecuencia la plena configuración de la causal primera de la Ley de Casación. VI. DECISIÓN 6.1.- Este Tribunal de Casación considera que se ha configurado el vicio alegado por el recurrente. 6.2.- Por los fundamentos expuestos, la Corte Nacional de Justicia, Sala Especializada de lo Contencioso Tributario, ADMINISTRANDO JUSTICIA, EN NOMBRE DEL PUEBLO SOBERANO DEL ECUADOR, Y POR AUTORIDAD DE LA CONSTITUCIÓN Y LAS LEYES DE LA REPÚBLICA, resuelve: VII. SENTENCIA 7.1.- CASAR la sentencia dictada el 27 de agosto del 2015, a las 08h48, por la Primera Sala del Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario N° 1, con sede en Guayaquil, en los términos señalados en el Considerando V de esta Sentencia.

Argumentos planteados en la demanda

El accionante señaló que la Corte Constitucional ha identificado –en la sentencia N.º 006-13-SIN-CC– que el anticipo es un mecanismo para poder cobrar de manera adelantada el impuesto a la renta, y ha especificado que tiene la misma naturaleza y características de dicho impuesto. Sin embargo, según el accionante, la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia desconoció, en su sentencia, la naturaleza del anticipo, “pues estableció que el mismo se diferencia del impuesto y por lo tanto para el ejercicio económico 2010 no podía compensarse con el crédito tributario por ISD”.

Adicionalmente, el accionante manifestó que el artículo que regula el uso del crédito tributario por el impuesto a la salida de divisas no realiza diferencias entre el impuesto a la renta y su anticipo, y es mediante la reforma al Reglamento para la Aplicación del Impuesto a la Salida de Divisas que se confirmó que el crédito tributario por ISD podía compensarse con el anticipo del impuesto a la renta.

Al respecto, el accionante manifestó que, de conformidad con el ordenamiento jurídico establecido en el artículo 425 de la Constitución, los reglamentos no pueden modificar una ley. Por esta razón, según el accionante, la Ley Reformatoria para el Equidad Tributario en el Ecuador no habría diferenciado entre el impuesto a la renta y su anticipo, por lo que aceptar el argumento de que recién mediante reforma al reglamento para la aplicación del impuesto a la salida de divisas, en el año 2011 se reconoció el crédito tributario por el ISD para el pago del anticipo implicaría aceptar que un reglamento puede modificar una ley.

Derechos constitucionales presuntamente vulnerados

El accionante señaló como vulnerado, principalmente, el derecho la seguridad jurídica, recogido en el artículo 82 de la Constitución de la República. En función de aquella afectación, consideró también vulnerado el derecho al debido proceso en la garantía de motivación, consagrado en el artículo 76 numeral 7 literal 1) de la Constitución de la República del Ecuador.





Pretensión

El legitimado activo solicitó al Pleno de la Corte Constitucional:

Por lo expuesto, señores jueces de la Corte Constitucional solicito se sirvan a declarar la vulneración de los Derechos Constitucionales de la Compañía TALME S.A. y en sentencia ordenar la reparación integral material e inmaterial de los mismos, dejando sin efecto la sentencia dictado el 16 de agosto del 2016 por la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia dentro del juicio de impugnación Nro. 09501-203-0060.

Contestación a la demanda

Informe de las autoridades judiciales

Mediante escrito, constante a foja 25 del expediente constitucional, Ana María Crespo Santos, Maritza Tatiana Valencia y José Luis Terán en calidad de jueces de la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, presentaron el informe de descargo solicitado por el juez constitucional mediante providencia dictada el 29 de mayo de 2017.

En lo principal, los comparecientes señalaron que la sentencia objeto de la acción extraordinaria de protección, se la realizó 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. Afirmaron asimismo, que la sentencia se encuentra debidamente motivada conforme los argumentos fácticos y jurídicos que constan en la misma. Finalmente, solicitaron que esta Corte rechace la acción extraordinaria de protección propuesta por el señor Oscar Emilio Henríquez Álvarez.

Procuraduría General del Estado

Dentro del expediente constitucional, a foja 29, consta el escrito presentado por el abogado Jorge Badillo Coronado en calidad de director nacional de Patrocinio subrogante de la Procuraduría General del Estado, mediante el cual, señaló la casilla constitucional N.º 018; y, acreditó su comparecencia documentadamente.

El compareciente manifestó que, a su criterio, la sentencia impugnada está debidamente motivada y que la misma cumple con los tres requisitos necesarios –razonabilidad, lógica y comprensibilidad–. Adicionalmente, el compareciente señaló que la sentencia impugnada habría sido dictada en respeto al derecho a la seguridad jurídica.

Finalmente, el compareciente indicó que la autoridad jurisdiccional habría realizado “control de legalidad, no revalorizó prueba alguna, no reviso presupuesto fáctico” y por lo tanto, a su criterio, la sentencia es legítima.

Servicio de Rentas Internas

A fojas 14 del expediente consta el escrito presentado por el economista Juan Miguel Avilés Murillo en calidad de director zonal 8 del Servicio de Rentas Internas, el cual en lo principal señala:

Que solicita ser considerado en calidad de *amicus curiae*, precisando que respecto de la alegación de la vulneración al derecho a la seguridad jurídica planteada por el accionante, debe precisar que el recurso de casación se presentó por el Servicio de Rentas Internas en base a lo siguiente: a) La Administración Tributaria fundamentó el mismo en la causal primera de la Ley de Casación, esto es, errónea interpretación del artículo 44 de la Ley Reformatoria a la Ley de Régimen Tributario Interno y la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria en el Ecuador, publicada en el Registro Oficial N.º 94 del 23 de diciembre de 2009, toda vez que el Tribunal *a quo* vulneró la norma indicada.

Así, precisa que el crédito tributario por impuesto a la salida de divisas puede ser utilizado para compensar el saldo del impuesto a la renta, más no con el anticipo de impuesto a la renta que pretende aplicar la compañía TALME S.A. Alega, que si bien mediante Decreto Ejecutivo N.º 987 publicado en el Registro Oficial N.º 608-4S de 30 de diciembre de 2011, posteriormente se contempla la posibilidad de utilizar el crédito tributario de valores a pagar con el anticipo de impuesto a la renta, no es menos cierto que la devolución de pago en exceso del impuesto a la salida de divisas, retenciones en la fuente del impuesto a la renta y anticipo, respectivamente, corresponden al ejercicio fiscal 2010. Por lo expuesto, precisa





que antes de la vigencia de este reglamento no existía norma legal ni reglamentaria que indique que la compensación se realizará con el anticipo de impuesto a la renta.

Siendo así, alega que no existe vulneración del derecho constitucional a la seguridad jurídica.

Asimismo, respecto de la alegación de la vulneración al derecho al debido proceso en la garantía de motivación, establece que es tan evidente la completa motivación de la que goza la sentencia, puesto que de la misma se observa que la Sala Especializada a más de exteriorizar su razonamiento lógico y jurídico, ha procedido a mencionar los principios o derechos de los que se acoge su decisión, explicando detalladamente cómo y de qué forma se vinculan los hechos con la aplicación del derecho, esto es, que la Sala hizo uso de soluciones que el derecho puso a su disposición, que en el presente caso se centra en la errónea interpretación de una norma de derecho, la cual fue determinante en la decisión del fallo recurrido materia de análisis de Corte Nacional.

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

El artículo 437 de la Constitución de la República determina que la acción extraordinaria de protección procede cuando se trate de sentencias, autos definitivos y resoluciones con fuerza de sentencia, que se encuentren firmes o

ejecutoriados, en los que el legitimado activo demuestre que en el juzgamiento se ha vulnerado, por acción u omisión, el debido proceso u otros derechos reconocidos en la Constitución, siempre 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.

En este sentido, la acción extraordinaria de protección, de conformidad con lo establecido en la Constitución de la República del Ecuador, así como en la jurisprudencia de este Organismo, tiene como finalidad que las vulneraciones a derechos constitucionales no queden sin ser declaradas y adecuadamente reparadas, por lo que es factible que las sentencias, autos definitivos y resoluciones con fuerza de sentencia, que se encuentren firmes o ejecutoriados, puedan ser objeto del examen por parte del más alto órgano de control de constitucionalidad.

Determinación y desarrollo del problema jurídico

En su demanda de acción extraordinaria de protección, el accionante identificó varios derechos constitucionales como presuntamente vulnerados. Sin embargo, centró su argumentación en que la judicatura, al emitir la decisión impugnada, habría vulnerado su derecho a la seguridad jurídica. Por ello, a partir de los antecedentes expuestos, este Organismo sistematizará el análisis del caso en concreto a partir de la formulación y solución del siguiente problema jurídico:

La sentencia de 16 de agosto de 2016 dictada por la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, dentro del recurso de casación N.º 423-2015, ¿vulneró el derecho a la seguridad jurídica, consagrado en el artículo 82 de la Constitución de la República?

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





En relación al derecho a la seguridad jurídica, el Pleno de la Corte expresó:

Es un principio universalmente reconocido del Derecho, por medio del cual se entiende como certeza práctica del Derecho, y representa la seguridad de que se conoce o puede conocer lo previsto como prohibido, mandado y permitido por el poder público, respecto de uno para con los demás y de los demás para con uno. El Estado, como ente del poder público de las relaciones en sociedad, no sólo establece los lineamientos y normas a seguir, sino que en un sentido más amplio tiene la obligación de establecer "seguridad jurídica" al ejercer su "poder" político, jurídico y legislativo. La seguridad jurídica es la garantía dada al individuo, por el Estado, de que su persona, sus bienes y sus derechos no serán violentados o que, si esto llegara a producirse, le serán asegurados por la sociedad, protección y reparación; en resumen, la seguridad jurídica es la certeza que tiene el individuo de que su situación jurídica no será modificada más que por procedimientos regulares y conductos establecidos previamente. Como se ha dicho antes, el derecho a la seguridad jurídica encuentra su fundamento en el respeto a la Constitución y en la existencia de normas jurídicas previas, claras, públicas y aplicadas por las autoridades competentes, por expresa disposición constitucional.¹

El derecho a la seguridad jurídica, reconocido en la norma constitucional, tiene como objetivo otorgar confianza a la sociedad, mediante el conocimiento que sus derechos y obligaciones, así como el sometimiento de los órganos del poder público a normas jurídicas prestablecidas, de conocimiento público, y las cuales son de aplicación por autoridad competente. En último término, la seguridad jurídica implica la proscripción de la arbitrariedad².

En la sentencia N.º 081-17-SEP-CC, dictada en el caso N.º 1598-11-EP, en la que a su vez se expresó sobre los criterios contenidos en las sentencias N.º 092-14-SEP-CC, caso N.º 0125-12-EP; N.º 013-15-SEP-CC, caso N.º 0476-14-EP; y, N.º 110-14-SEP-CC, caso N.º 1733-11-EP; esta Corte se refirió a las implicaciones del derecho en cuestión:

Del enunciado normativo que precede, se colige que la seguridad jurídica comprende un ámbito de certidumbre y previsibilidad en el individuo, en el sentido de saber a qué atenerse al encontrarse en determinada situación jurídicamente relevante. Estas

¹ Corte Constitucional del Ecuador, sentencia N.º 088-13-SEP-CC caso N.º 1921-11-EP y Corte Constitucional del Ecuador, para el período de transición, sentencia N.º 0007-10-SEP-CC caso N.º 0132-09-EP.

² Corte Constitucional del Ecuador, sentencia N.º 004-18-SEP-CC caso N.º 0664-14-EP

condiciones están diseñadas para impedir la arbitrariedad en las actuaciones de quienes ejercen el poder público, pues su sometimiento a la Constitución y a las normas que integran el ordenamiento jurídico marca los cauces objetivos en los cuales cumplirán sus actividades en el marco de sus competencias.

Los elementos de certidumbre y previsibilidad a los que se refiere el párrafo anterior, se expresan en todo ámbito en el que el derecho a la seguridad jurídica es ejercido. Así, el titular del derecho genera certeza respecto de un mínimo de estabilidad de su situación jurídica, en razón de los hechos ocurridos en el pasado. Adicionalmente, la previsibilidad le permite generar expectativas legítimas respecto de cómo el derecho deberá ser aplicado e interpretado en el futuro.

En este orden de ideas, esta Corte Constitucional en la sentencia N.º 191-16-SEP-CC, dentro del caso N.º 2139-11-EP, estableció:

Es así que la seguridad jurídica representa la certeza del cumplimiento de las normas claras y públicas contenidas en el ordenamiento jurídico, así como de la jurisprudencia emanada de los órganos correspondientes, en cuanto esta constituye una fuente primaria del Derecho que coadyuva a garantizar la uniformidad en la aplicación de la normativa existente. El principio constitucional de seguridad jurídica representa un mecanismo de defensa que asegura un trato igual de todos los ciudadanos ante la aplicación del derecho, frente a los posibles abusos y arbitrariedades de los órganos del Estado.

Al respecto, el accionante en su demanda expresó que la autoridad jurisdiccional vulneró el derecho a la seguridad jurídica, al no tener en consideración lo señalado por esta Corte Constitucional respecto al anticipo al impuesto a la renta en su sentencia N.º 006-13-SIN-CC, dentro del caso N.º 0036-10-IN. Ante dicha alegación, corresponde a esta Magistratura el verificar si la autoridad jurisdiccional falló en respeto de la Constitución de la República en su sentido material, constituida por su texto, por los instrumentos internacionales de derechos humanos, y por los contenidos que se adhieren al mismo por medio del proceso de interpretación efectuado por esta Corte Constitucional.³

Esta Corte Constitucional, en la sentencia indicada, al analizar la naturaleza del anticipo al impuesto a la renta, señaló:

³ Respecto al concepto de “constitución material”, ver, por ejemplo, Corte Constitucional, sentencia N.º 001-16-PJO-CC, caso N.º 0530-10-JP.





Así, el anticipo de impuesto a la renta que trata la norma supra, de ninguna manera se constituye en un impuesto, ya que su naturaleza más bien corresponde al de una obligación. El anticipo, se origina de la recaudación, es decir, el Estado a través de este anticipo cobra por adelantado parte del impuesto a la renta de un contribuyente, lo que genera ingresos constantes al Estado durante todo el año sin necesidad de esperar a que termine el ejercicio económico. **En razón de que ello, tiene la misma naturaleza y características del Impuesto a la Renta -en adelante IR-, sin embargo, la variación radica en las fechas establecidas para la recaudación ya que según el Reglamento para la Aplicación de la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno, el anticipo del IR, se debe pagar en dos cuotas de 50% que serán satisfechas en los meses de julio y septiembre. (...)**

Una vez descrita la normativa y los elementos esenciales del anticipo de impuesto a la renta, resta a esta Corte aclarar que, al no ser un tributo, sino una obligación devengada de la aplicación del impuesto a la renta, la obligación tributaria accesoria del IR es exigible en los meses de julio y septiembre tal como lo determina la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno y su reglamento. Por lo tanto, el contribuyente en el año fiscal tiene la obligación de pagar, en tres ocasiones, por concepto del mismo tributo, es decir en los meses de febrero a abril, el IR provocado en el ejercicio económico del año inmediato anterior, y en julio y septiembre el anticipo de lo que se espera generar de IR del año en curso, dividido en dos cuotas del 50% del total resultante de la aplicación de las formulas respectivas. (...)

Finalmente, una vez más esta Corte resalta que el anticipo de impuesto a la renta no es un tributo, ya que es un mecanismo para la recaudación adelantada del impuesto a la renta, por lo tanto el valor que se pague por concepto de anticipo será posteriormente descontado del valor que deba cancelarse por concepto de impuesto a la renta, lo cual lleva a la Corte Constitucional a concluir que no existe contradicción con los principios de proporcionalidad y progresividad". (El subrayado no pertenece al texto original).

Por lo indicado, esta Corte consideró que el anticipo al impuesto a la renta no es un nuevo impuesto. Por el contrario, el anticipo al impuesto a la renta, a criterio de este Organismo, constituye una obligación accesoria para los sujetos pasivos, consistente en realizar pagos adelantados con cargo al impuesto a la renta. Este análisis lo efectuó por la estricta necesidad de establecer la compatibilidad de la norma acusada con la Constitución de la República, y no como un ejercicio libre de interpretación de las normas inferiores a la Constitución de la República.

En este sentido, este Organismo estima que en la sentencia N.º 006-13-SIN-CC, dictada dentro del caso N.º 0036-10-IN, la Corte Constitucional no realizó análisis alguno sobre la posibilidad que los contribuyentes puedan realizar compensaciones tributarias en relación a los gastos devengados por aplicación del impuesto de salida de capitales sobre el anticipo del impuesto a la renta. Este aspecto no fue objeto de pronunciamiento de la Corte Constitucional en el contexto de la acción de inconstitucionalidad resuelta, y corresponde a un asunto de interpretación de una norma infraconstitucional, cuya determinación corresponde al máximo Organismo de justicia ordinaria, encargado del control de legalidad, que no es otro que la Corte Nacional de Justicia, a través de sus Salas y Tribunales, en el contexto del conocimiento y resolución del recurso de casación.

Por las consideraciones anotadas, esta Corte estima que en la presente acción no existe una vulneración al derecho a la seguridad jurídica del legitimado activo, en la medida que la Corte Constitucional en la sentencia N.º 006-13-SIN-CC, dentro del caso N.º 0036-10-IN, no analizó, ni resolvió de forma alguna, respecto a la posibilidad de compensación de créditos tributarios en relación al anticipo del impuesto a la renta.

En razón de lo expuesto en el presente problema jurídico, esta Corte considera que los conjuces de la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, al emitir su fallo, no actuaron en irrespeto a la Constitución de la República, materialmente considerada, ni fallaron en aplicación de normas que no cuenten con los requisitos de claridad, preexistencia o publicidad, ni actuaron fuera de la esfera de sus competencias como organismo de control de legalidad en el contexto del conocimiento del recurso de casación. Por lo tanto, esta Corte no encuentra razones para declarar la vulneración del derecho a la seguridad jurídica.

III. DECISIÓN

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





SENTENCIA

1. Declarar que no existe vulneración de derechos constitucionales.
2. Negar la acción extraordinaria de protección planteada.
3. 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 cinco votos de las señoras juezas y señores jueces: Pamela Martínez Loayza, Marien Segura Reascos, Ruth Seni Pinoargote, Manuel Viteri Olvera y Alfredo Ruiz Guzmán, sin contar con la presencia de los jueces Francisco Butiñá Martínez, Wendy Molina Andrade, Tatiana Ordeñana Sierra y Roxana Silva Chicaíza, en sesión del 27 de junio del 2018. Lo certifico.

Jaime Pozo Chamorro
SECRETARIO GENERAL

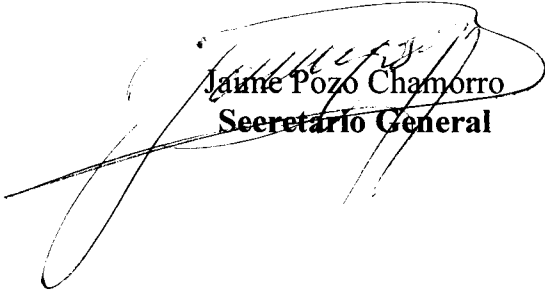
JPCH/036



**CORTE
CONSTITUCIONAL
DEL ECUADOR**

CASO Nro. 1920-16-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 martes 17 de julio del dos mil dieciocho.- Lo certifico.


**Jaime Pozo Chamorro
Secretario General**

JPCh/LFJ