



Quito, D. M., 26 de diciembre del 2013

SENTENCIA N.º 132-13-SEP-CC

CASO N.º 1735-13-EP

CORTE CONSTITUCIONAL DEL ECUADOR

I. ANTECEDENTES

Resumen de admisibilidad

Carlos Marx Carrasco, en su calidad de director general del Servicio de Rentas Internas, presenta acción extraordinaria de protección ante la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia el 02 de octubre del 2013.

El 04 de octubre del 2013, la secretaria relatora encargada de la Sala de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, remite a la Corte Constitucional el proceso que contiene la acción extraordinaria de protección propuesta.

La Secretaría General de la Corte Constitucional, el 04 de octubre del 2013, certificó que en referencia a la acción N.º 1735-13-EP, no se ha presentado otra demanda con identidad de objeto y acción, conforme consta en la certificación que obra a fojas 3 del proceso.

La Sala de Admisión de la Corte Constitucional, el 31 de octubre de 2013 admitió a trámite la acción extraordinaria de protección N.º 1735-13-EP, presentada por Carlos Marx Carrasco, en su calidad de director general del Servicio de Rentas Internas.

Por el sorteo efectuado el 05 de noviembre del 2013, correspondió el conocimiento de la presente causa a la Dra. Ruth Seni Pinoargote, quien mediante providencia del 20 de noviembre de 2013, de conformidad con lo previsto en los artículos 62, 194 numeral 3, y 195 primer inciso de la Ley Orgánica de Garantías Jurisdiccionales y

Control Constitucional, y artículos 19 y 20 del Reglamento de Sustanciación de Procesos de Competencia de la Corte Constitucional, avocó conocimiento de la presente causa y ordenó notificar a los jueces de la Sala Especializada de lo Contencioso Administrativo de la Corte Nacional de Justicia, director general del Servicio de Rentas Internas y al señor Carlos Jualián Trueba Chiriboga, procurador judicial de la Cía. Oleoductos de Crudos Pesados (OCP) Ecuador S. A.

Demanda

El accionante, en lo principal, manifiesta que deduce la presente acción en contra de la sentencia del 18 de julio del 2013, emitida dentro del Recurso de Casación N.º 497-2010, –que fue habilitado luego de que Oleoducto de Crudos Pesados (OCP) Ecuador S. A., interpuso un recurso de hecho– y auto de aclaración y ampliación emitido el 12 de septiembre del 2013, dictados por la Sala de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia.

Señala como antecedente que la Administración Tributaria, en estricto apego a las normas legales que establecen la aplicación de la facultad determinadora, efectuó la verificación de la declaración del impuesto a la renta del ejercicio fiscal 2003 a la Empresa Oleoducto de Crudos Pesados (OCP) Ecuador S. A. Que después del término correspondiente para la correcta determinación de la obligación tributaria, la Administración Tributaria emitió el Acta de Determinación N.º 172008100033 el 25 de marzo del 2008.

En dicho acto administrativo se estableció un valor a pagar en contra de la empresa, de USD. 9'029.011,09; que Oleoducto de Crudos Pesados (OCP) Ecuador S. A., al no encontrarse conforme con la determinación efectuada por la Administración Tributaria, interpuso un reclamo administrativo que luego de ser atendido en sede administrativa, en irrestricto cumplimiento a la previsto por el Código Tributario, fue negado mediante Resolución N.º 117012008RREC013034 del 06 de octubre de 2008, en la que se confirmaron las glosas levantadas en contra de OCP.

Debido a que la empresa no se conformó con el acto administrativo emitido por el SRI, presentó demanda de impugnación en contra del mismo, proceso judicial que recayó en la Cuarta Sala del Tribunal de lo Fiscal N.º 1, con el N.º 26247, órgano jurisdiccional que emitió sentencia luego del trámite correspondiente, rechazando la demanda planteada por OCP y ratificando todas las glosas establecidas por el SRI.

d



OCP interpuso recurso de casación en contra de la sentencia emitida el 02 de agosto de 2010 por la Cuarta Sala del Tribunal Distrital de lo Fiscal, en el que se opuso especialmente a las glosas levantadas denominadas “Interest Subordinated Debt” e “intereses y comisiones al exterior”, bajo el argumento de que no se había aplicado los artículos 270 del Código Tributario y 115 del Código de Procedimiento Civil (que tratan acerca de la valoración de las pruebas), y utilizando para ello la causal primera del artículo 3 de la Ley de Casación. Dicho recurso fue rechazado, razón por la cual interpuso recurso de hecho, mismo que habilitó el de casación.

El 18 de julio del 2013 y notificada el mismo día, la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia emitió el fallo en el que casa parcialmente la sentencia de la Cuarta Sala del Tribunal Distrital de lo Fiscal, reconociendo a favor de OCP las glosas correspondientes a “Interest Subordinated Debt” e “Intereses y comisiones al exterior”.

Que la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia aceptó la casación interpuesta por OCP, indicando que el caso de esta empresa era distinto al de otros ya estudiados y resueltos por la misma Sala (Subcapitalización), aduciendo que el crédito subordinado efectuado por la empresa nació como una condición contractual impuesta por el Estado ecuatoriano y que de la documentación se desprende una fórmula de cálculo para el pago de comisiones netas de impuestos, por lo que debió realizarse un doble cálculo que no afecta los intereses del Estado; sin embargo, la Sala omite realizar un análisis jurídico correcto y exhaustivo de los hechos.

Derechos presuntamente vulnerados

Señalan que la sentencia del 18 de julio de 2013, emitida dentro del Recurso de Casación N.º 497-2010 y su auto de aclaración y ampliación emitido el 12 de septiembre de 2013, violan los siguientes derechos contemplados en la Constitución de la República:

- a. Derecho al debido proceso en la garantía de motivación contemplado en el artículo 76 numeral 7 literal I.
- b. Derecho a la seguridad jurídica contenido en el artículo 82.
- c. Derecho a la igualdad formal, igualdad material y no discriminación, establecido en el artículo 66 numeral 4.
- d. Derecho a la tutela judicial efectiva consignada en el artículo 75.

Argumentación sobre la violación de derechos

Señala que el derecho al debido proceso involucra el respeto a garantías básicas como la motivación, misma que se ha visto afectada en la sentencia y auto de aclaración y ampliación impugnados, pues ellos adolecen de una evidente falta de motivación, puesto que la parte motiva de la sentencia no concuerda con la resolutive, ya que, basándose en el concepto que la propia sala vierte en la parte motiva de esta sentencia en relación a la subcapitalización, está relacionado en su totalidad con el fondo del préstamo, pues exige examinar la realidad del mismo y si la intención real es obtener un beneficio que afecte la recaudación tributaria. A pesar de esto, contradiciendo la definición por ella misma elaborada respecto de esta institución, al resolver sobre la existencia o no de subcapitalización, la Sala, sin considerar ninguno de los dos componentes de la concepción, atiende únicamente elementos relacionados con la forma del préstamo, pues en la sentencia objeto de la presente acción, en la parte motiva, establece que existe subcapitalización cuando "(...) las realidades de un préstamo realizado por la matriz a una subsidiaria no corresponden a las condiciones normales entre una institución de carácter financiero y su cliente, creando en consecuencia una simulación relativa, pues resulta claro que, aunque existe un acto jurídico auténtico la verdadera intención es la de obtener un beneficio en contra de la recaudación tributaria, pues la simulación en los convenios con el propósito de disminuir el pago de impuestos, debe ser combatido", es decir, conceptualiza a la subcapitalización haciendo prevalecer el fondo sobre la forma.

Con esta definición es fácil advertir que el Tribunal de Casación destaca la importancia de analizar, primero, la realidad del préstamo, con el objeto de observar si las condiciones pactadas entre la matriz y la subsidiaria, en este caso entre Oleoducto de Crudos Pesados (OCP) Ltd. Y Oleoducto de Crudos Pesados (OCP) Ecuador S. A., corresponden o no a las condiciones normales que se hubiesen pactado entre cualquier institución financiera y su cliente para determinar la existencia de simulación; y segundo, si la verdadera intención es la de obtener un beneficio económico en contra de la recaudación tributaria, a pesar de la existencia de un acto jurídico auténtico.

2



No obstante, haciendo caso omiso de lo mencionado, la Sala, al momento de resolver en relación a la glosa por “pago de intereses al exterior”, de modo totalmente contradictorio, indica que en el presente caso no hay subcapitalización, alejándose de los elementos que ella ha considerado en la propia sentencia y en jurisprudencia previa que ha emitido, sosteniendo lo siguiente: “(...) 1) Consta que en el contrato suscrito por el Estado Ecuatoriano y OCP para la construcción del oleoducto de crudos pesados, se estipula que el financiamiento del proyecto corre a cargo de la Empresa OCP Ecuador S.A., salvo su capital social que debía necesariamente ascender a USD \$ 55'000.000 (cincuenta y cinco millones de dólares), (en el caso de ANDES su capital era de USD \$ 2.000); en consecuencia, el crédito subordinado obedece a una cláusula contractual; 2) La Administración Tributaria considera que existe “subcapitalización” por el análisis financiero de la Empresa, sin embargo la actora ha demostrado su capacidad de endeudamiento por los contratos “ship or pay” suscritos con sus clientes, lo cual no está prohibido por nuestra legislación y que le permitió contratar un crédito por 900 millones de dólares con la banca privada internacional, 3) Demostró que ha pagado intereses sobre el préstamo vinculado y buena parte del capital, lo que desvanece la presunción de simulación; y, 4) Las retenciones en la fuente por concepto de impuesto a la renta cuyas tasas excedieron (SIC) los máximos legales, demuestran el cumplimiento de una obligación tributaria material prevista en la norma transcrita. En conclusión, esta Sala Especializada observa que en éste caso no es posible, como en otros, establecer hechos que constituyan prácticas elusivas, básicamente tomando en cuenta que el crédito subordinado nace como condición contractual impuesta por el mismo Estado Ecuatoriano. Por todo esto se desvanece la presente glosa (...)”. Que todas estas consideraciones están basadas en la forma, y resultan incoherentes con lo que la misma Sala establece en la parte motiva de la sentencia, en relación a lo que debe ser analizado para llegar a establecer si hay o no subcapitalización. Que el Tribunal, al momento de resolver, contradiciendo el concepto por él mismo elaborado en la parte motiva de la sentencia acerca de la subcapitalización, olvidó por completo examinar y establecer que la realidad del préstamo entre la matriz y su subsidiaria no corresponde a condiciones normales pactadas entre cualquier banco y su cliente, pues las tasas de interés son superiores a las máximas establecidas por la ley, al igual que tampoco consideró que se evidencia una clara intención de obtener un beneficio económico, pues al tratarse de intereses superiores a los legales, los cuales fueron pagados junto con parte del capital, sin duda OCP obtendría un gasto deducible mayor, perjudicando a la recaudación tributaria, conclusiones que eran más que suficientes, conforme a su propio criterio, para derivar que había subcapitalización.

Que en ningún momento el Estado ecuatoriano le obligó a la empresa a adquirir un crédito subordinado con su casa matriz y menos aún obviando elementales requisitos de crédito que cualquier institución financiera exigiría de su cliente en condiciones normales.

Que en el supuesto no consentido de que dicho absurdo se hubiera dado, lo que la Administración Tributaria ha cuestionado es la verdadera naturaleza del negocio, manifestando que en la realidad fáctica no fue un préstamo, sino un aporte de capital, por lo que irrelevante sería si eventualmente existiera una cláusula obligando a la obtención de un préstamo si justamente es este el que jamás existió, en razón de todas las condiciones que lo rodean.

Con estos argumentos también se violó la seguridad jurídica cuando sin un análisis detenido del texto del contrato se infieren conclusiones erradas, y lo que es peor se pretende hacer creer que las mismas se encuentran plasmadas en un acuerdo de voluntades.

Conforme se citó previamente, la sentencia claramente establece que la subcapitalización ocurre cuando "...las realidades de un préstamo realizado por la matriz a una subsidiaria no corresponden a las condiciones normales entre una institución de carácter financiero y su cliente...", lo cual, según afirma la Sala, crea una simulación relativa; sin embargo, más adelante sostiene que el pago de intereses y parte del capital es suficiente para desvanecer la presunción de simulación, cuando en el caso se demostró que el supuesto préstamo no se ajustó a las condiciones normales exigidas por cualquier institución financiera a sus clientes, lo que verifica la falta de coherencia en la decisión adoptada por la Corte, la irrelevancia que otorga a los análisis efectuados por la Administración que dan cuenta de la inexistencia de un préstamo en la realidad fáctica y que en su oportunidad también fueron conocidos, aceptados y ratificados por la propia Corte en fallos previos, lo que indudablemente afecta la seguridad jurídica en cuanto se anula la certeza de actuación en casos similares.

Que también se ha violado el derecho a la igualdad formal, igualdad material y no discriminación, puesto que el Tribunal, aplicando su sana crítica, debió tomar en cuenta que el presente caso comparte las mismas particularidades de los otros en cuanto a la vinculación entre empresas, las tasas del préstamo que exceden el interés legal y el beneficio económico obtenido por el contribuyente, entre otras, de las que se advierte claramente la existencia de subcapitalización, razón por la cual,

d

respetando sus derechos fundamentales a la igualdad formal y a la igualdad material, la Sala de la Corte Nacional debió confirmar la glosa, como lo hizo en los otros casos, y de considerar como lo indica en la sentencia que se trata de casos con supuestos diferentes, debió haberlo justificado razonablemente, puesto que la Sala en mención no ha expuesto ningún parámetro de razonabilidad para adoptar una decisión contraria a la que venía manteniendo, lo que da cuenta de una clara violación al principio de igualdad, provocando una injustificada discriminación.

Que la sentencia objeto de esta acción atenta además el derecho a la tutela judicial efectiva, imparcial y expedita de varios de los derechos constitucionales que le corresponden, puesto que dicha sentencia adolece de una absoluta falta de motivación, como ya se lo señaló anteriormente.

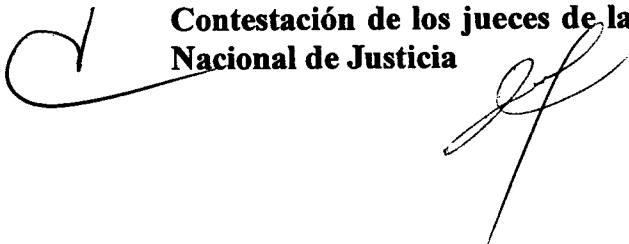
Pretensión

El accionante consigna la siguiente pretensión:

“En virtud de que la sentencia de 18 de julio de 2013 emitida dentro del Recurso de casación No. 497-2010 habilitado por un recurso de hecho y su auto de aclaración y ampliación dictado el 12 de septiembre de 2013, emitidos por la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia han violado los derechos constitucionales al debido proceso en la garantía de motivación, seguridad jurídica, igualdad formal, igualdad material y no discriminación y tutela judicial efectiva, solicito se admita la presente Acción Extraordinaria de Protección y que como medida de reparación integral se declare inválidos, sin eficacia jurídica y por ende, se deje sin efecto la mencionada sentencia y auto emitidos, procediendo, en consecuencia, a dejar en firme la sentencia dictada por la Cuarta Sala Temporal del Tribunal Distrital de lo Fiscal No. 1 de Quito, el 2 de agosto de 2012, conforme la misma Corte Constitucional se ha pronunciado en otros casos como en la Sentencia No. 048-11-SEP-CC”.

Contestación a la demanda

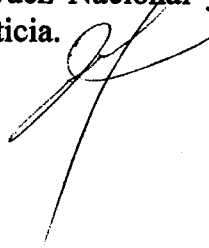
Contestación de los jueces de la Sala de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia



Mediante oficio N.º 977-2013-SCT-CNJ, los jueces de la Sala de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de justicia señalan lo siguiente: "Respecto a su providencia dictada el 20 de noviembre de 2013, a las 08H00, dentro de la acción extraordinaria de protección No. 1735-13-EP, notificada a través del oficio No. 254-13-CC-JCRSP, recibido el día 21 de los mismos mes y año, mediante la cual se dispone que los jueces de la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de justicia, en el término de 10 días presentemos un informe debidamente motivado a cerca de los argumentos en que se fundamenta la indicada acción propuesta dentro del juicio no. 497-2010 (26247-308-2009), planteada por el señor Loon Wong, en su calidad de representante legal de la empresa Oleoducto de Crudos Pesados (OCP) Ecuador S.A. en contra de los directores general y regional norte del Servicio de Rentas Internas, cúmplenos informar que quienes actualmente conformamos esta sala no podemos dar cumplimiento a la providencia toda vez que la Dra. Maritza Tatiana Pérez Valencia, jueza de la sala, emitió Voto Salvado en dicha sentencia, mientras que los doctores José Suing y Gustavo Durango, quienes suscribieron el fallo motivo de la acción se encuentran al momento sujetos a una suspensión por parte del Consejo de la Judicatura, siendo subrogados en sus funciones por los doctores Juan Montero Chávez y Magaly Soledispa, en calidad de conjueces".

Audiencia Pública

El 10 de diciembre del 2013 a las 15h01 se llevó a cabo la audiencia pública (foja 105 del proceso), convocada mediante providencia de 20 de noviembre del 2013 por la jueza Constitucional, Ruth Seni Pinoargote, en la cual comparecieron: el doctor Cesar Coronel Jhons en representación de la compañía Oleoductos de Crudos Pesados (OCP) Ecuador S.A.; el doctor Andrés Cortes Carrera en representación del Servicio de Rentas Internas; la doctora María Cecilia Delgado como representante de la Procuraduría General del Estado y por sus propios derechos asistieron los doctores José Suing Nagua como Juez Nacional y Gustavo Durango Vela como Conjuez de la Corte Nacional de Justicia.





II. CONSIDERACIONES Y FUNDAMENTOS DE LA CORTE CONSTITUCIONAL

Competencia

La Corte Constitucional, es competente para conocer y resolver sobre 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, y de acuerdo con artículo 3 numeral 8, literal b y el tercer inciso del artículo 35 del Reglamento de Sustanciación de Procesos de Competencia de la Corte Constitucional.

Se ha dado a la presente acción el trámite previsto en las normas constitucionales y legales pertinentes, sin que se advierta omisión que pueda influir en la decisión de la causa, por lo cual se declara su validez.

Objeto de la acción extraordinaria de protección

El artículo 94 de la Constitución de la República dispone lo siguiente:

“La acción extraordinaria de protección procederá contra sentencias o autos definitivos en los que se hayan violado por acción u omisión derechos reconocidos en la Constitución, y se interpondrá ante la Corte Constitucional. El recurso procederá cuando 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”.

De lo anotado se concluye que el objeto de esta garantía jurisdiccional es el aseguramiento y efectividad de los derechos constitucionales, en el ejercicio de su actividad jurisdiccional.

Debe tenerse presente que la acción extraordinaria de protección no constituye una instancia adicional a las previstas en la jurisdicción ordinaria; por tanto, no compete a la Corte Constitucional emitir pronunciamiento alguno respecto del asunto controvertido en el proceso contencioso tributario propuesto por Wong Loon, en

calidad de representante legal de la compañía OLEODUCTO DE CRUDOS PESADOS (OCP) ECUADOR S. A., esto es sobre la legalidad o no del Acta de Determinación Tributaria expedida por el Servicio de Rentas Internas (SRI), como tampoco declarar si dicha compañía debe o no satisfacer el pago de tributos exigidos por el Servicio de Rentas Internas, sino observar si en la sustanciación de la referida causa judicial se han vulnerado las garantías del debido proceso u otros derechos constitucionales, pues este es el objeto de las garantías constitucionales, que conlleva el control de constitucionalidad de las actuaciones de los jueces que, con anterioridad a la vigencia de la actual Constitución, se hallaban exentos del mismo; control que deviene del carácter normativo de la Carta Fundamental y del principio de supremacía constitucional, en virtud del cual, toda autoridad se encuentra sujeta al control de constitucionalidad mediante las diversas acciones de garantías constitucionales.

Problema jurídico a ser resuelto por la Corte Constitucional

Una vez verificado que en el proceso contencioso tributario incoado por Wong Loon, representante legal de OCP Ecuador S. A., en contra del director general y del director regional del norte del Servicio de Rentas Internas, se han agotado los recursos ordinarios y extraordinarios previstos en nuestro ordenamiento jurídico, corresponde a la Corte Constitucional pronunciarse respecto de la presunta vulneración de derechos constitucionales invocados por el legitimado activo, director general del SRI.

Para el efecto, la Corte Constitucional estima necesario sistematizar los argumentos expuestos por las partes, a fin de verificar si existe o no la vulneración de derechos constitucionales que se ha alegado en la presente acción, a partir de la resolución del siguiente problema jurídico:

La decisión judicial impugnada ¿vulneró el derecho al debido proceso en la garantía de la motivación?

El debido proceso se materializa en las garantías básicas que permiten el desarrollo de un procedimiento que dé un resultado justo, equitativo e imparcial, a fin de procurar el respeto a los derechos de toda persona que afronta un proceso, al reconocimiento al derecho a recibir un trato igual y el órgano jurisdiccional de utilizar la ley para su defensa y para el correcto juzgamiento, así como para lograr la plena satisfacción de los intereses individuales de las partes, observando el trámite

d



propio de cada procedimiento, según sus características y el agotamiento de las etapas previamente determinadas por el ordenamiento jurídico.

Como garantía del debido proceso, la Constitución de la República en el artículo 76 numeral 7 literal k, impone que las personas sean juzgadas por jueces independientes, imparciales y competentes, cuyo fundamento de derecho internacional se encuentra en el artículo 14 del Pacto Internacional de Derechos Civiles y Políticos y en el artículo 8 de la Convención Americana de Derechos Humanos¹.

Ha señalado esta Corte que el debido proceso conlleva un mínimo de presupuestos y condiciones para tramitar adecuadamente un procedimiento y asegurar condiciones mínimas para la defensa, constituyendo además una concreta disposición desde el ingreso al proceso y durante el transcurso de toda la instancia, para concluir con una decisión adecuadamente motivada que encuentre concreción en la ejecución de lo dispuesto por los jueces. Ha definido, por tanto, a este derecho como el “conjunto de principios a observar en cualquier procedimiento, no solo como orientación sino como deber, destinado a garantizar de manera eficaz los derechos de las personas”².

El artículo 76 de la Constitución de la República contiene aquellas garantías básicas que configuran el debido proceso, las que deben ser observadas por los operadores jurídicos en las causas sometidas a su conocimiento y decisión; su desconocimiento configura vulneración al derecho. Por tanto, en cada caso concreto corresponde a la Corte examinar el contenido del derecho cuya violación se acusa y comparar si la actuación judicial se ajusta o no a tales contenidos.

Cabe resaltar que el debido proceso no se limita a lo meramente formal, esto es al cumplimiento y observancia del ritual previsto en la ley para la sustanciación de una contienda judicial, sino que además debe cumplir –materialmente– las demás garantías consagradas en el texto constitucional, pues de esta manera se hace

¹ La parte pertinente del artículo 14 del Pacto Internacional de Derechos Civiles y Políticos dispone: “ (...) Toda persona tendrá derecho a ser oída públicamente y con las debidas garantías por un Tribunal competente, independiente e imparcial, establecido por la Ley (...)” en tanto que el artículo 8.1 de la Convención Americana sobre Derechos Humanos prevé: “Toda persona tiene derecho a ser oída, con las debidas garantías y dentro de un plazo razonable por un juez o tribunal competente, independiente e imparcial establecido con anterioridad por la ley, en la sustanciación de cualquier acusación penal formulada contra ella, o para la determinación de sus derechos y obligaciones de orden civil, laboral, fiscal o de cualquier otro carácter.”

² Corte Constitucional del Ecuador, para el período de transición, sentencia N.º 027-09-SEP-CC, caso N.º 0011-08-EP del 08 de octubre del 2009.

efectivo el deber de asegurar, por parte de los jueces, el cumplimiento de las normas y los derechos de las partes, conforme lo previsto en el artículo 76 numeral 1 de la Carta Suprema de la República.

La alegación central de la presente acción extraordinaria de protección es que los jueces accionados han vulnerado el derecho consagrado en el artículo 76 numeral 7 literal I de la Constitución de la República, esto es, que las resoluciones de los poderes públicos se hallen debidamente motivadas, lo que identifica a otro de los derechos que materializa las garantías del debido proceso dentro de todo trámite judicial o administrativo.

La citada disposición constitucional consagra: “Las resoluciones de los poderes públicos deberán ser motivadas”, y añade la norma suprema que “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...”. La garantía de motivación demanda también que el juez muestre cuál fue el camino recorrido, el itinerario seguido para arribar a la decisión, con lo cual, la garantía de motivación significa proscribir la arbitrariedad en la medida en que las partes del proceso, los observadores externos y los controladores de la decisión pueden seguir el camino que llevó al juez a determinado tipo de solución, para así acreditar que a ella no se llegó por mera coincidencia, por un arrebatado de adivinación o cuestión similar, sino siguiendo caminos que pueden ser rastreados y reconstruidos racionalmente³.

Al respecto, para resolver este punto de la demanda propuesta es necesario hacer referencia a lo manifestado por esta Corte sobre el derecho de las personas a contar con sentencias motivadas; así, se afirmó que: “Del análisis de los razonamientos que llevan a los jueces a dictar sus resoluciones se desprenden los métodos para interpretar la Constitución, las leyes, estructurar la doctrina jurídica, así como distinguir algunos elementos débiles que se deben subsanar, todo con el fin de lograr un nivel aceptable de certeza en el porqué del fallo. (...) Al respecto, esta Corte estima que la carga argumentativa es el sustento de las resoluciones, las que deben ser claras, precisas, coherentes, coordinadas y razonadas...”⁴.

³ VILLAMIL PORTILAL Edgardo; “Estructura de la Sentencia Judicial” – Consejo Superior de la Judicatura – Escuela Judicial “Rodrigo Lara Bonilla” – Colombia, año 2008; pág. 40.

⁴ Corte Constitucional del Ecuador. para el período de transición, sentencia N.º 020-09-SEP-CC, caso N.º 0038-09-EP de 13 de agosto de 2009.

d



De la revisión del fallo judicial que se objeta, se advierte que el mismo, si bien está formalmente estructurado en sus partes expositiva, considerativa y resolutive, comunes en toda sentencia judicial, el accionante imputa que la sala casacional incurrió en contradicción. En efecto, esta Corte Constitucional procede a citar la parte pertinente de la sentencia impugnada.

“... esta Sala en casos similares (causa No. 27111-2010, Andes Petroleum vs. SRI) ha aceptado la glosa, considerando que tales operaciones de crédito se identifican como ‘subcapitalización’, ya que las realidades de un préstamo realizado por la matriz a una subsidiaria no corresponden a las condiciones normales entre una institución de carácter financiero y su cliente, creando en consecuencia una simulación relativa, pues resulta claro que, aunque existe un acto jurídico auténtico, la verdadera intención es la de obtener un beneficio en contra de la recaudación tributaria, pues la simulación en convenios con el propósito de disminuir el pago de impuestos debe ser combatido. Pero en el presente caso, difiere de otros, no sólo porque no se podía exigir condiciones que la ley ni el reglamento habían previsto, sino porque además: 1) Consta que en el contrato suscrito por el Estado Ecuatoriano y OCP para la construcción del oleoducto de crudos pesados, se estipula que el financiamiento del proyecto corre a cargo de la Empresa OCP ECUADOR S.A., salvo su capital social que debía necesariamente ascender a USD \$55'000.000, (cincuenta y cinco millones de dólares), (en el caso de ANDES su capital era de USD \$ 2.000); en consecuencia, el crédito subordinado obedece a una cláusula contractual; 2) La Administración Tributaria considera que existe ‘subcapitalización’ por el análisis financiero de la Empresa, sin embargo la actora ha demostrado su capacidad de endeudamiento por los contratos tipo ‘ship or pay’ suscritos con sus clientes, lo cual no está prohibido por nuestra legislación y que le permitió contratar un crédito por 900 millones de dólares con la banca privada internacional; 3) Demostró que ha pagado intereses sobre un préstamo vinculado y buena parte del capital, lo que desvanece la presunta simulación; y, 4) Las retenciones en la fuente por concepto de impuesto a la renta cuyas tasas exedieron (sic) los máximos legales, demuestran el cumplimiento de una obligación tributaria material, prevista en la norma transcrita. En conclusión, esta Sala Especializada observa que en este caso no es posible como en otros, establecer hechos que constituyen prácticas elusivas, básicamente tomando en cuenta que el crédito subordinado nace como condición contractual impuesta

por el mismo Estado Ecuatoriano. Por todo esto, se desvanece la presente glosa”.

En el presente caso, la Sala de Casación, no obstante haber definido lo que se entiende por “subcapitalización”, y cuál ha sido su criterio en casos análogos, concluye que la compañía demandante (OCP Ecuador S. A.,) no ha incurrido en tal hecho, basando su afirmación en: 1. Que el préstamo obtenido por OCP Ecuador S. A., (en adelante la empresa), de parte de su matriz Oleoducto de Crudos Pesados (OCP) Ltd., nace de una estipulación contractual; 2. Que la empresa ha demostrado su capacidad de endeudamiento por los contratos tipo “ship or pay”; 3. Que la empresa ha demostrado haber pagado intereses sobre un préstamo vinculado y buena parte del capital; y 4. Que la empresa ha demostrado el cumplimiento de las obligaciones tributarias por las retenciones en la fuente por concepto de impuesto a la renta, con lo cual, los jueces de la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario fundaron su cambio de criterio acerca de la subcapitalización, vertido en la causa N.º 27111-2010, Andes Petroleum vs. SRI, valorando las pruebas aportadas en el proceso, como son: el contrato de préstamo, capacidad de endeudamiento, pago de intereses y capital, y cumplimiento de obligaciones tributarias, como es la de la retención en la fuente a la compañía Oleoducto de Crudos Pesados (OCP) Ltd.

Sobre esta base, es necesario para la Corte Constitucional verificar los argumentos sobre la valoración probatoria esgrimida por el tribunal de instancia que conoció y resolvió la impugnación al acta de determinación tributaria, con el fin de establecer si la Sala de la Corte Nacional procedió en la casación conforme a sus competencias.

En efecto, la cuarta sala del Tribunal Distrital de lo Fiscal N.º 1, en sentencia del 2 de agosto del 2010 concluyó:

“De lo expuesto, una vez revisado y analizado el proceso, en su integridad, la Sala se encuentra de acuerdo con las actuaciones de la Administración, en razón de que **la parte actora no ha demostrado documentada ni legalmente los argumentos expuestos dentro de la fase administrativa ni en la contenciosa**, pues no ha desvirtuado los cargos que la Administración Tributaria ha establecido mediante el acto de determinación tributaria, ya que **las pruebas presentadas no hacen mérito suficiente para desvanecer las glosas que se hayan levantadas a su cargo**, consecuentemente, la Resolución No. 117012008RREC013034 de 6 de octubre del 2008, y Acta de Determinación No. 172008100033, levantada en concepto de impuesto a la

d

renta del ejercicio económico 2003, se los considera como actos administrativos válidos y legítimos, llamados a cumplirse...” (Énfasis fuera de texto).

De la confrontación de estas dos sentencias es clara la contradicción en relación a la valoración de las pruebas aportadas en el proceso, toda vez que por una parte, los jueces de instancia señalaron que durante el proceso contencioso como en el administrativo, la empresa OCP Ecuador S. A., no demostró los hechos alegados, razón por la cual confirmaron las glosas atinentes a pagos al exterior (subcapitalización), como forma de evasión de tributos; y por otra parte, los jueces de la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional expresaron que se ha demostrado que la empresa OCP Ecuador S. A. no ha realizado una simulación de subcapitalización, razón por la cual se alejaron de su criterio vertido en el caso N.º 27111-2010, Andes Petroleum vs. SRI.

En este aspecto, es necesario señalar que conforme ha sido línea jurisprudencial sentada por este organismo a partir de la sentencia N.º 001-13-SEP-CC, y reiterada en varias ocasiones, la casación debe entenderse como:

“... la casación es aquel recurso de carácter extraordinario que únicamente procede respecto de una sentencia, mas no una instancia adicional en la cual se puedan analizar temas de legalidad que ya fueron resueltos por jueces inferiores. (...) los jueces de casación únicamente podrían valorar la contravención a la ley, indebida aplicación o errónea interpretación de la misma para la valoración de la prueba, mas no valorar la prueba en sí...”⁵.

En consecuencia, los jueces que conocen y resuelven un recurso de casación no tienen competencia para:

“... analizar temas de mera legalidad, que ya fueron resueltos y discutidos en las instancias inferiores, como por ejemplo el análisis de informes periciales, o la procedencia y valoración de pruebas, ya que si esto fuera así se desconocería la independencia interna de los jueces y tribunales (...) garantizada en la Constitución de la República en el artículo 168 numeral 1 que reza: Los órganos de la Función Judicial gozarán de independencia

⁵ Corte Constitucional del Ecuador, sentencia N.º 001-13-SEP-CC, caso N.º 1647-11-EP del 06 de febrero del 2013.

interna y externa. Toda violación a este principio conllevará responsabilidad administrativa, civil y penal de acuerdo con la ley”⁶.

Este criterio ha sido confirmado en la sentencia N.º 101-13-SEP-CC, en la que expresamente este Organismo señaló:

“Resulta claro que la Sala Especializada, en ejercicio de su competencia como Tribunal de Casación, no podía modificar los hechos fijados por el Tribunal de Instancia y, contrario a lo declarado en la sentencia recurrida en casación, sostener como lo hace, que los informes periciales tampoco determinan de manera categórica que el sistema contable permita una diferenciación inequívoca. Este proceder implica una modificación valorativa de los hechos fijados por el Tribunal de Instancia sobre la base de la pericia, que es imposible efectuar en función de las alegaciones efectuadas en el escrito de fundamentación de casación del SRI, que como se ha dicho antes, no se fundamenta en vicios relacionados con principios aplicables a la valoración de la prueba, **además de que implica asumir una competencia privativa del Tribunal de Instancia, por lo que en buenos términos, la Sala especializada actuó fuera de su competencia.**”⁷ (Énfasis fuera de texto)

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

Finalmente, la Corte Constitucional no puede dejar de pronunciarse acerca de los efectos verticales y horizontales de los criterios vertidos por las altas cortes, en la especie, de la Corte Nacional, en razón de lo argumentado por la Sala de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia. La jurisprudencia en tanto fuente dinámica del derecho les permite a los jueces, conforme lo exige la realidad social, ir acoplando los preceptos normativos a las circunstancias sociales conforme

⁶ Idem.

⁷ Corte Constitucional del Ecuador, sentencia N.º 101-13-SEP-CC, caso N.º 403-13-EP del 26 de noviembre del 2013.

d



una interpretación dinámica; de esta forma las normas que se generan responden a un análisis que se asienta sobre el valor, hecho y precepto normativo. Sobre esta base, los jueces de la Corte Nacional bien pueden alejarse de sus criterios, como expresamente señalaron en el caso sub iudice, "...Pero en el presente caso, difiere de otros..."; sin embargo, esta tarea deben realizarla en estricta observancia de los derechos constitucionales, específicamente al debido proceso en las garantías de competencia para cada procedimiento y motivación, con lo cual, es obligatorio **motivar las decisiones conforme a sus competencias, es decir, porque el patrón fáctico⁸ cambia, mas no modificando la valoración de los hechos del caso fijados en instancia.**

Sobre este particular la Corte Constitucional del Ecuador, en sentencia N.º 070-13-SEP-CC⁹, señaló que:

"El caso sub iudice, siendo similar a los detallados en la jurisprudencia transcrita, la Sala de Conjuces inadmitió el caso, sin una carga argumentativa que señale la justificación por la cual ante un patrón fáctico similar desconoce sus criterios, lo que deviene en una vulneración al principio de igualdad, ya que existe precedente jurisprudencial que le permite a la Sala conocer los recursos de casación interpuestos para que estos sean resueltos bajo la misma línea jurisprudencial, a menos que se justifique razonablemente que a un caso en particular le merece un trato, una solución distinta o que la Sala considera que es necesario cambiar de criterio."

Es decir, el respeto a los propios criterios vertidos en casos análogos por parte de la Corte Nacional de Justicia, aun cuando formalmente no hayan pasado por el procedimiento previsto en el artículo 185 de la Constitución para el establecimiento de jurisprudencia obligatoria, responde a la observancia del principio de igualdad y seguridad jurídica, dado que no es admisible a los juzgadores, a pretexto de que un criterio vertido en uno o varios casos anteriores que no es formalmente jurisprudencia obligatoria, desconociendo sus decisiones, las que deben ser adoptadas con vocación de universalidad, es decir, ante las mismas circunstancias de casos anteriores, cuando no media circunstancias relevantes para un cambio de criterio, es imperioso resolver como se lo ha hecho en el pasado. Con lo cual, los

⁸ "... Un patrón fáctico típico (con su correspondiente cambio de intereses contrapuestos) en el que la Corte ha especificado, mediante subreglas, el significado concreto de un principio...". Diego Eduardo López Medina, *El derecho de los jueces*, Bogotá, Legis, 2009.

⁹ Corte Constitucional del Ecuador, en sentencia N.º 070-13-SEP-CC, caso N.º 0308-13-EP del 21 de agosto del 2013.

jueces al administrar justicia deben realizarlo principalmente con sujeción a los derechos constitucionales de igualdad y seguridad jurídica.

En consecuencia, siendo la Corte Constitucional el máximo órgano de control, interpretación constitucional y de administración de justicia en esta materia (artículo 429 CRE), al advertirse violación de derechos constitucionales en contra del Servicio de Rentas Internas, corresponde declarar tal vulneración, en estricta sujeción a las normas contenidas, tanto en la Constitución de la República como en la Ley Orgánica de Garantías Jurisdiccionales y Control Constitucional, específicamente en el Capítulo I del Título II, que establece las normas comunes de aplicación en las acciones de garantías jurisdiccionales, entre ellas la acción extraordinaria de protección; el artículo 18 de la citada Ley dispone que en caso de declararse la vulneración de derechos, se ordenará la reparación integral, la cual procurará que las personas titulares del derecho vulnerado gocen y disfruten de tal derecho de la manera más adecuada posible “y que se restablezca a la situación anterior a la violación”.

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

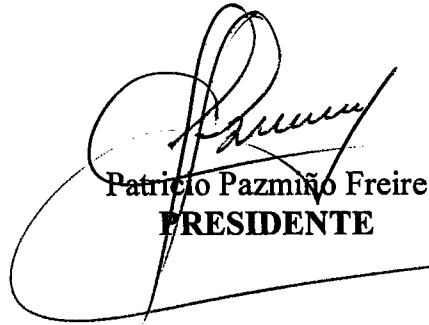
1. Declarar vulnerados los derechos constitucionales al debido proceso en la - garantía de la motivación y a la seguridad jurídica.
2. Aceptar la acción extraordinaria de protección planteada.
3. Como medida de reparación integral, se dispone lo siguiente:
 - 3.1. Dejar sin efecto la sentencia emitida el 18 de julio del 2013 a las 09h30 por los Jueces de la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, dentro de la causa N.º 497-2010.
 - 3.2. Retrotraer el proceso hasta el momento anterior al de dictar sentencia de casación, disponiendo que los conjueces de la Sala Especializada de lo



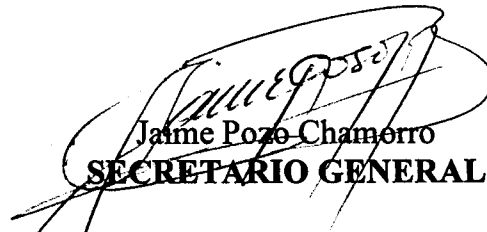


Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, resuelvan el recurso, conforme a la Constitución, la Ley y la jurisprudencia dictada por esta Corte.

4. Notifíquese, publíquese y cúmplase.

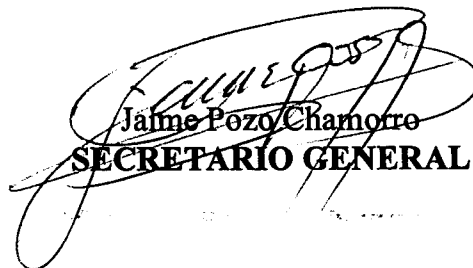


Patricio Pazmiño Freire
PRESIDENTE



Jaime Pozo Chamorro
SECRETARIO GENERAL

Razón: Siento por tal, que la sentencia que antecede fue aprobada por el Pleno de la Corte Constitucional, con nueve votos de las señoras juezas y señores jueces: Antonio Gagliardo Loor, Marcelo Jaramillo Villa, María del Carmen Maldonado Sánchez, Wendy Molina Andrade, Tatiana Ordeñana Sierra, Alfredo Ruiz Guzmán, Ruth Seni Pinoargote, Manuel Viteri Olvera y Patricio Pazmiño Freire, en sesión extraordinaria del 26 de diciembre del 2013. Lo certifico.



Jaime Pozo Chamorro
SECRETARIO GENERAL



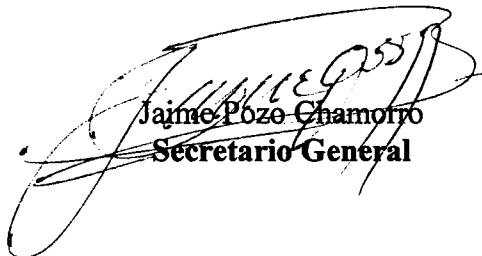
JPCH/mfb/mcp



CORTE
CONSTITUCIONAL
DEL ECUADOR

CASO Nro. 1735-13-EP

RAZÓN.- Siento por tal, que la sentencia que antecede fue suscrita por el juez Patricio Pazmiño Freire, presidente de la Corte Constitucional, el día lunes 06 de enero del dos mil catorce.- Lo certifico.

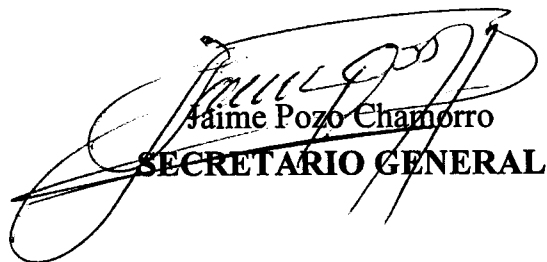

Jaime Pozo Chamorro
Secretario General

JPCH/LFJ



CAUSA N.º 1735-13-EP

Razón: Siento por tal que el pleno del Organismo en sesión extraordinaria de 26 de diciembre del 2013 conoció el pedido de audiencia pública formulado por el abogado Carlos Julian Trueba, procurador judicial de la Compañía Oleoducto de Crudos Pesados Ecuador S.A. (OCP), y resolvió negar dicho pedido en virtud de lo dispuesto en el artículo 22 del Reglamento de Sustanciación de Procesos de Competencia de la Corte Constitucional, considerando además que el 10 de diciembre del 2013 se llevó a cabo una audiencia pública ante la jueza sustanciadora Ruth Seni Pinoargote, con la presencia de varios juezas y jueces de la Corte constitucional.- **Lo certifico.**

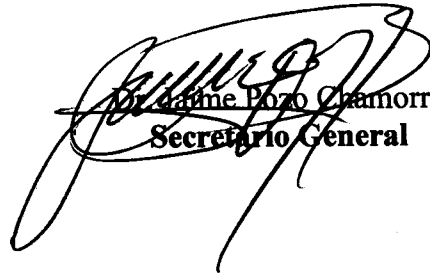

Jaime Pozo Chamorro
SECRETARIO GENERAL



CORTE
CONSTITUCIONAL
DEL ECUADOR

CASO No. 1735-13-EP

RAZON.- Siento por tal que, en la ciudad de Quito, a los siete y ocho días del mes de enero del dos mil catorce, se notificó con copia certificada de la sentencia de 26 de diciembre del 2013, a los señores Carlos Marx Carrasco, director general del SRI, en las casillas constitucional 052 y judicial 2424; Carlos Julián Trueba Chiriboga, procurador judicial de la CÍA. oleoducto de crudos pesados (OCP) Ecuador S.A., en las casillas constitucionales 481 y 222; José Suing Nagua y Gustavo Durango Vela – jueces de la sala especializada de lo contencioso tributario de la Corte Nacional de Justicia, en la casilla constitucional 019; director nacional de patrocinio de la procuraduría general del Estado, en la casilla constitucional 018; jueces de la sala especializada de lo contencioso tributario de la Corte Nacional de Justicia, mediante oficio 0091-CC-SG-2014; y en el correo electrónico casillajudicial@coronelyperez.com, como consta de la documentación adjunta.- Lo certifico.


Jaime Pozo Chamorro
Secretario General



JPCH/maj

