Vehmere - 29

CORTE NACIONAL DE JUSTICIA DEL ECUADOR

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.----

VISTOS: Composición del Tribunal: La doctora Maritza Tatiana Pérez Valencia, Jueza Nacional, conoce del presente recurso, conforme la Resolución N° 004-2012 de 25 de enero de 2012, emitida por el Consejo de la Judicatura. Conocen también la presente causa los doctores Ana María Crespo Santos y José Luis Terán Suárez, Jueces Nacionales, en virtud de la Resolución N° 341-2014 de 17 de diciembre de 2014, emitida por el Pleno del Consejo de la Judicatura y las Resoluciones N°s 02-2015, 01-2015 respectivamente de 28 de enero de 2015, expedidas por el Pleno de la Corte Nacional de Justicia, así como del sorteo que consta en el proceso. Se incorpora al proceso la procuración judicial otorgado por Banco de la Producción S.A. Produbanco a favor del doctor Mario Alberto Prado Mora, presentada en la Secretaría Relatora de esta Sala, el día martes 14 de marzo de 2016 a las 9h44. ----------

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 17510-2016-00242, instaurado en contra del Director Zonal N° 9 del Servicio de Rentas Internas, impugnación que la parte actora ha realizado en contra de la Resolución N° 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.*".----------

1.2.- Argumentos del recurrente: El casacionista fundamenta su recurso en los casos *quinto, tercero y segundo* del artículo 268 del Código Orgánico General de Procesos. **i)** En lo relacionado al caso segundo de casación, el recurrente sostiene que en la sentencia se ha violado el artículo 76, numeral 7 literal l) de la Constitución de la República del Ecuador. Sostiene que "*Como consecuencia de la producción de un vicio extra petita, la vulneración al principio dispositivo, al derecho a la defensa y a la regla en* [sic] *eat iudex ultra petita partium se presenta también argumentos contradictorios e incompatibles entre sí en la sentencia dictada por el Tribunal A-quo, lo que ha conducido a que el fallo no cumpla con el requisito de la motivación*". Arguye que en la sentencia existe contradicción señalando lo siguiente: "*Como manifesté anteriormente, el Tribunal a quo en el apartado 5.2.1 del Considerando Quinto de su sentencia señala lo siguiente: <Con la reforma del art. 183 (siempre de la Ley reformatoria para la Equidad Tributaria en el Ecuador) 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.> [...] por una parte, para el Tribunal A-quo mi representada no debió cancelar el impuesto a los activos en el extranjero, por concepto de las inversiones que aquella mantiene en el exterior desde que, al ser una entidad financiera, su control no se sujeta al Consejo Nacional de Valores, sino a la Superintendencia de Bancos, por lo que el numeral 2, del artículo 183 de la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria en el Ecuador, reformada en diciembre de 2012, vigente para el período fiscal comprendido entre enero y diciembre de 2014, y que era objeto de la discusión procesal, no era aplicable a Produbanco y así fue reconocido por el propio Tribunal, como se ha visto. En franca contradicción con lo señalado en el mismo fallo, el Tribunal a quo, en el apartado 5.2.2. del considerando Quinto del mismo señala, sin sustento alguno lo siguiente: <Por lo que no cabe duda que la intención del legislador al establecer el tributo quedó claramente manifestada en la Ley, razón por la que no puede entenderse que con la reforma del año 2012 el órgano legislativo ecuatoriano haya querido excluir o dejar de gravar esa manifestación de riqueza económica, dejando fuera del hecho generador del tributo las inversiones en el exterior de las entidades financieras, pues la reforma es muy puntual y pretende lograr mayor precisión en la materia gravada, pero no se verifica que exista la intención de restringir el hecho generador, pues de así haberlo considerado el legislador, habría cambiado también los demás artículos de la ley, que por el contrario, se han mantenido inalterados y a su simple lectura nos dan la certeza que las inversiones en el exterior de las entidades reguladas por la Superintendencia de Bancos y Seguros también se encuentran gravadas con este impuesto.> Llamativa y contradictoriamente, luego de indicar con claridad meridiana que a mi representada no le era aplicable lo provisto en el

numeral 2, del artículo 183 de la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria del Ecuador, [...] *el Tribunal esgrime 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> porque se entienden incluidas en la expresión del número 1) del Art. 183 de la LRETE que dice <fondos disponibles a cualquier título>."* En este mismo sentido señala que las premisas establecidas en la sentencia llevaron al Tribunal de instancia a conclusiones que condujeron a rechazar la demanda, y así a su criterio: "[...] *para el Tribunal a quo, las inversiones en el extranjero que posee mi representada no están; y, a las vez, están gravadas con el impuesto a los activos en el extranjero, lo que hace más que evidenciar* <u>*la existencia de señalamientos contradictorios e incomprensibles entre sí.*</u>*"* (El resaltado nos pertenece). Infiere también que: "[...] *la inclusión en la sentencia de argumentos contradictorios e incompatibles entre sí atenta contra la garantía del justiciable de recibir decisión motivadas* [sic] *por parte del poder público tal como lo reconoce el artículo 76, número 7, letra l, de la Constitución.* [...] *Ninguna motivación existe en el fallo desde que el Tribunal a quo no explica las razones por las cuales decide pronunciarse sobre hechos no controvertidos, ni por qué decidió aplicar al caso previsto en el numeral 1, del artículo 183 de la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria en el Ecuador, reformada en diciembre de 2012, basando esa decisión en argumentos previos contradictorios e incompatibles. Es decir se dicta un fallo carente de lógica y coherencia entre las normas, los hechos y la decisión del caso* [....]" Finalmente en cuanto al caso alegado, el recurrente concluye que: "[...] *el hecho que el Tribunal a quo haya dictado un fallo que contiene contradicciones internas y errores lógicos no solo produce su incongruencia, sino además significa una actuación judicial carente de motivación, lo que constituye suficiente fundamento para casar la sentencia por la causal que se ha venido invocando en este apartado."* **ii)** En lo referente al caso tercero

el recurrente indica que al haberse resuelto en la sentencia recurrida algo que no fue materia de litigio se han violado a su parecer los artículos 168 numeral 6, 76 numeral 7 literales a), b) y h) de la Constitución de la República, 140 del Código Orgánico de la Función Judicial y 91 del Código General de Procesos. En el desarrollo de su fundamentación del recurso de casación, señala que: *"Tal como reconoce el Tribunal en su decisión (apartado 4.2. del considerando Cuarto), la controversia entre mi representada y el Servicio de Rentas Internas se limitaba, exclusivamente a lo siguiente: <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.> Tanto el actor como el órgano público demandado no trabamos la Litis respecto a otros elementos del impuesto a los activos en el extranjero que no tengan que ver con las inversiones en el exterior que tiene el Produbanco [...] la discusión que motiva este recurso se basa en si a mi representada, siendo una institución financiera sujeta al control de la Superintendencia de Bancos, se debió haber exigido el pago del impuesto a los activos en el extranjero en aplicación del artículo 183, numeral 2, de la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria del Ecuador, reformada en el 2012 [...] Nunca estuvo en discusión si la <tenencia de los títulos de fondos disponibles> por parte de mi 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 extranjero, sino solamente 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, por lo que el Tribunal, al dictar la sentencia, estaba impedido de extender su análisis al primer evento debiendo restringirse únicamente al segundo sin perjuicio de que de hacerlo como ocurrió, incurra en la causal tercera del artículo 268n del Código Orgánico General de Procesos. [...] Entonces, si la discusión giraba en torno a si mi representada, siendo una institución financiera sujeta*

al control de la Superintendencia de Bancos, se le debió haber exigido el pago del impuesto a los activos en el extranjero en aplicación del artículo 183 numeral 2, de la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria del Ecuador, reformada en diciembre de 2012, es decir, respecto de las inversiones en el exterior, y si el Tribunal arribó a la conclusión de que efectivamente, el Servicio de Rentas Internas solo podía exigirle este tributo pretendiendo aplicar la citada norma legal, lo procedente era que se dicte sentencia aceptando la demanda que Produbanco presentó y se deje sin efecto alguno el acto impugnado. Pese a ello de forma totalmente arbitraria, el Tribunal, en el apartado 5.2.2. del considerando Quinto de su sentencia, decide extender su análisis a hechos y puntos que no eran materia del litigio, incurriendo en la causal que he invocado [...] *El Tribunal a quo, entonces, incurre en una actuación arbitraria en la causa que resuelve, extendiendo su análisis a hechos que no fueron materia de litigio, provocando la emisión de una sentencia que adolece de vicio extra petita y que por ese motivo debe ser casada por la Sala, pues nunca las partes procesales trabaron la Litis en base a la controversia sobre si los fondos disponibles de Produbanco en el extranjero eran o no susceptibles de ser gravados con el impuesto a los activos en el extranjero, o si los mismos equivalen o no a la inversión en el extranjero, como equivocadamente pretende el Tribunal a quo".* Como conclusión, el recurrente indica que: "[...] *el dictar una sentencia extendiendo el análisis del caso a hechos que no fueron controvertidos por las partes procesales no solo provoca la existencia de un vicio extra petita en su contenido, sino que además vulnera el principio dispositivo, le derecho a la defensa de quien no pudo oponerse a esos señalamientos de forma oportuna, así como incumple la prohibición establecida a los juzgadores de no basar sus decisiones en hecho o argumentos no controvertidos por las partes* [...]" **iii)** El recurrente al fundamentar el caso quinto de casación sostiene que en la sentencia se ha configurado los vicios de falta de aplicación de los artículos 13 primer inciso del Código Tributario, 18 regla

tercera del Código Civil, 19 del Código Orgánico de la Función Judicial, y de la resolución SBS-2002-0297 de 29 de abril del 2002 del Superintendente de Bancos y Seguros, y la errónea interpretación del artículo 183 de la Ley Reformatoria para Equidad Tributaria, reformada en diciembre del 2012 por la Ley Orgánica de Redistribución de los Ingresos para el Gasto Social. En lo relacionado a las normas denunciadas como no aplicadas por el Tribunal de instancia, inicia señalando que la *Litis* del presente caso versaba sobre el alcance y contenido de la disposición contenida en el artículo 183 numeral 2 de la LRETE, y el Tribunal de instancia repentinamente habría cambiado el objeto y materia de la *Litis* al analizar el alcance y contenido del artículo 183 numeral 1 de la referida Ley. Posteriormente hace un análisis del contenido de cada una de las normas denunciadas. En lo referente a la errónea interpretación del artículo 183 de la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria en el Ecuador reformada en diciembre del 2012, el recurrente indica que: *"El Tribunal a quo concluye que, como lo ha venido sosteniendo mi representada, en el numeral 2 del artículo 183 de la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria del Ecuador, reformada en diciembre de 2012, no configuró el hecho generador para las inversiones en el exterior que mantenía el Produbanco* [...] *Sorpresivamente, y como consecuencia de la falta de aplicación del principio dispositivo analizado in extenso en la sección anterior, indica que las inversiones que mi representada mantenía en el exterior están incluidas en el numeral 1 del artículo 183 de la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria en el Ecuador, reformada en diciembre de 2012, cuestión que como se indicó, nunca fue sostenida por la Administración Tributaria. Para llegar a esa <conclusión>, comienza admitiendo que <el texto literal es insuficiente para determinar la sujeción al hecho generador> para luego indicar que por ello, <acudimos al fin de la norma y su intención y para ello verificamos, de forma sistemática, las demás normas que regulan este impuesto>. Como se observa el Tribunal a*

quo acude a dos reglas interpretativas para desechar la interpretación literal de la norma: la finalista y la sistemática. [...] *El Tribunal a quo no solo que tiene claro que el numeral 2 del artículo 183 de la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria del Ecuador reformada en diciembre de 2012, no configuró el hecho generador para las inversiones en el exterior que mantenía Produbanco, sino que también tiene muy claro que el tenor literal del numeral 1 de la misma norma <es insuficiente para determinar la sujeción al hecho generador", como expresamente indica en el fallo. Si el Tribunal a quo tenía claridad respecto de esa disposición no podía acudir a la interpretación finalista pues ello solo se puede dar respecto de una <expresión oscura de la Ley>,* [...] *De hecho, el Tribunal a quo nunca indica que el artículo 183 de la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria del Ecuador, reformada en diciembre de 2012 sea oscuro, sino solo que ese <texto literal es insuficiente para determinar la sujeción al hecho generador>. Una cosa es la <insuficiencia> de la ley –en el supuesto no consentido que fuese insuficiente- y otra completamente es su oscuridad.* [...] *El Tribunal a quo, al interpretar el numeral 1 del artículo 183 de la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria del Ecuador, reformada en diciembre de 2012, más allá de su texto, esto es, otorgando un alcance mayor al hecho generador previsto claramente solo para la tenencia de <fondos disponibles> (recursos de alta liquidez) y no para <inversiones en el exterior (reservas secundarias de liquidez)>, indica de modo sorprendente, que ello se desprende del canon sistemático. Dice el Tribunal a quo en su sentencia que acude <al fin de la norma y su intención y para ello verificamos, de forma sistemática las demás normas que regulan el impuesto> para lo cual observa <el objeto del tributo> y que <los contribuyentes siguen siendo los mismos> conforme los artículos 182 y 185 de la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria del Ecuador* [...]" Posteriormente señala que no se ha observado que el precepto de interpretación previsto en el articulo 18 numerales 1, 4, 5 y 7 del Código Civil. Señala además que "*Lo que hace el Tribunal a quo es una indebida*

interpretación extensiva del numeral 1 del artículo 183 de la Ley Reformatoria para Equidad Tributaria del Ecuador reformada en 2012, al incluir un hecho que no está previsto como generador del impuesto a los activos en el exterior [...].----------

1.3.- Actuaciones de sustanciación casacional: En la sustanciación del presente recurso de casación se han realizados las siguiente 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 el 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 la sentencia. **1.3.2.- Sorteo de la causa:** De conformidad con el acta de sorteo suscrita por la Secretaria Relatora de esta Sala Especializada realizada el 10 de febrero de 2016, y que consta a foja 12 del expediente de casación, se ha radicado la competencia en este Tribunal integrado por las Juezas Nacionales doctoras Maritza Tatiana Pérez Valencia, en calidad de Jueza Ponente; y Ana María Crespo Santos, así como el Dr. José Luis Terán Suárez en calidad de Juez Nacional. **1.3.3.- Convocatoria a audiencia:** De conformidad con lo que dispone el artículo 272 del Código Orgánico General de Procesos, esta Sala Especializada, mediante auto de martes, 20 de febrero de 2017 a las 09h27, convocó a la audiencia que se llevó a cabo el día martes 14 de marzo de 2017 a las 10h00, en el segundo piso del edificio de la Corte Nacional de Justicia. -----

II.- CONSIDERACIONES DE LA SALA ESPECIALIZADA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL DE JUSTICIA

2.1.- Competencia: Esta Sala es competente para conocer y resolver el presente recurso de casación en conformidad con los arts. 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. ----------

2.2.- Validez: En la tramitación de este recurso extraordinario de casación, se han observado las solemnidades inherentes a esta clase de impugnaciones, y no existe nulidad alguna que declarar. ----------

2.3.- Audiencia: En cumplimiento del auto de lunes, 20 de febrero de 2017 a las 09h27, se llevó a cabo la audiencia casacional, en el segundo piso del Edificio de la Corte Nacional de Justicia. En la Audiencia participaron: Por la parte actora (recurrente), BANCO DE LA PRODUCCIÓN S.A. PRODUBANCO, el Dr. Mario Alberto Prado Mora, con matrícula del Foro de Abogados 17-1984-39. Comparece también el Dr. Jorge Iván Alvarado Carrera, con C.C. 1710540368, Secretario General-Procurador Judicial del Banco de la Producción S.A. PRODUBANCO. Por la parte demandada como procuradora del Director Zonal 9 del Servicio de Rentas Internas, la Ab. María José Arias Trujillo, con matrícula del Foro de Abogados 17-2013-696. **2.3.1.- De la intervención de las partes:** Conforme el acta del extracto de la audiencia que consta de foja 24 a 28 del expediente de casación, en la intervención de la parte recurrente sostuvo que: *"La primera acusación que PRODUBANCO formula a la sentencia es la prevista en la causal quinta del art. 268, esta causal dice que hay lugar a la casación*

cuando se haya incurrido en errónea interpretación de normas de derecho sustantivo que hayan sido determinantes en la parte dispositiva de la sentencia, concretamente estamos acusando en la sentencia de errónea interpretación del art. 183 de la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria, supremamente importante que en el análisis ustedes consideren que el Tribunal a quo concluye que no se configuró el hecho generador por las inversiones del exterior que mantenía PRODUBANCO en efecto en el apartado 5.2 1 establece textualmente es claramente comprensible que el numeral 2 de la citada norma legal no configura el hecho generador para las inversiones de PRODUBANCO no obstante de esta clara conclusión el Tribunal señala que queda entonces por verificar si las inversiones en el exterior de PRODUBANCO se encuentran sujetas al impuesto a los activos en el exterior por lo dispuesto en el numeral 1 del art. 183 y concluye la sentencia señalando lo siguiente: las inversiones de PRODUBANCO en el exterior están incluidas en el numeral 1 del art. 183 de la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria reformada en diciembre de 2012 dentro de la expresión tenencia a cualquier título de fondos disponibles, eso es lo que concluye la sentencia, en conclusión realiza una errónea interpretación del art. 183 porque el Tribunal a quo está sosteniendo que los fondos disponibles que están previstos y regulados emulados en la cuenta 11 del catálogo único de cuentas de la Superintendencia de Bancos es igual a las inversiones en el exterior que están reguladas en la cuenta 13 del catálogo único de cuentas, está diciendo fondos disponibles es igual a inversiones en el exterior, está diciendo la cuenta 11 es igual a la cuenta 13, está diciendo que los recursos de alta liquidez que es como define el catálogo único de cuentas a los fondos disponibles son iguales a la reserva secundaria de liquidez que es como define el catálogo único de cuentas a las inversiones, en definitiva hay errónea interpretación porque siendo distintos están diciendo el numeral 1 del art. 183 es igual al numeral 1 del art. 183 es igual al numeral 2 del art. 183, pero lo importante es avanzar y considerar por qué

concluye que las inversiones en el exterior de PRODUBANCO están gravadas con impuesto a los activos en el exterior, entonces el Tribunal acude a dos reglas interpretativas y a través de estas dos reglas interpretativas desecha la interpretación que hizo en el apartado 5.2.1 del Considerando Quinto, acude a la regla finalista que acude a la regla sistemática, ustedes conocen cuándo se aplica la regla primera del art. 18 del Código Civil, el antecedente para la aplicación de esta regla es que exista oscuridad de la Ley entonces cuando resuelvan la casación tienen que evaluar si es que la sentencia revela o no la existencia de la oscuridad del art. 183, peor qué dice la sentencia respecto del numeral 2 de la sentencia es clara, los jueces tienen claro que no se configura el hecho generador del impuesto a los activos en el exterior porque ese impuesto se causa por las inversiones realizadas en el exterior por las entidades reguladas por el Consejo Nacional de Valores, entonces descartamos no hay oscuridad en el caso del numeral 2, respecto del numeral 1 que es lo que die la sentencia, la sentencia no sostiene que exista oscuridad lo que afirma sin justificar es que existe insuficiencia para determinar la sujeción al hecho generador y la pregunta insuficiencia es igual a oscuridad? La respuesta es no, no hay, no son, no se produce la oscuridad, en concreto esta regla de interpretación finalista no es aplicable pues en ninguna parte de la sentencia se estableció que exista oscuridad en el art. 183 de la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria, muy bien la sentencia señala que es necesario acudir al fin de la norma y su intención así verificar de forma sistemática las demás formas que regulan este impuesto, entonces primera regla de interpretación la finalista y pasa la segunda la sistemática y como resultado de la interpretación sistemática va presentando las siguientes conclusiones, dice no cabe duda que la intención del legislador al establecer el tributo quedó claramente manifestada en la ley, luego señala no puede entenderse que en la reforma del 2012 el órgano legislativo haya querido excluir o dejar de gravar esa manifestación de riqueza económica dejando fuera del hecho generador del tributo a las

inversiones en el exterior de las entidades financieras, señala nuevamente que la reforma es puntual y pretende lograr mayor precisión de la materia gravada insiste en que no se verifica la intensión (sic) *del legislador de restringir el hecho generador y hace un juicio de valor dice de así haberlo considerado el legislador habría cambiado también los demás artículos de la ley que se han mantenido inalterados para llegar a la conclusión a su simple lectura nos da en certeza que las inversiones en el exterior de las entidades reguladas por la Superintendencia de Bancos y seguros también se encuentran gravadas con este impuesto, que es lo que ha sucedido, lo que ha sucedido es que ha pretexto de la interpretación sistemática el Tribunal niega la existencia de la reforma del 12 de diciembre de 2012.- Cual es la conclusión del Tribunal a quo y que carece de fundamento, lo que el Tribunal dice es lo siguiente por no haber sido modificados en la reforma de diciembre del 2012 los arts. 182 y 185 de la Ley para la Equidad Tributaria que se refieren al objeto del tributo y a los sujetos obligados tampoco se reformó el art. 183 que se refiere al hecho generador, esto nos está diciendo a pretexto de hacer una interpretación sistemática, es decir la consecuencia de la errónea interpretación se resume de la siguiente forma el Tribunal acude a los arts. 182 y 185 y a pretexto de que estos no han sido reformados priva de eficacia al numeral 2 del art. 183 reformado en diciembre del 2012 ignorándolo totalmente y adicionalmente le hace decir al art. 183 numeral 1 algo que no dice, que es lo que le hace decir, le hace decir que el numeral 1 establece que además de los fondos disponibles están gravadas las inversiones al exterior de las entidades controladas por la Superintendencia de Bancos en concreto el Tribunal está sosteniendo que el legislador no reformó el art. 183 porque no reformo* (sic) *los arts. 182 y 185 para inaplicar el art. 183 porque no se reformaron los art. 182 y 182* (sic).- *Paso a la segunda acusación a lugar a la casación cuando se haya resuelto en sentencia o auto lo que no sea materia del litigio o se ha concedido más allá de lo demandado o se omita resolver un punto de la controversia; nunca fue*

objeto de la controversia el impuesto a los activos al exterior causado por la tenencia de cualquier título de fondos disponibles. Siempre se discutió 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, hay extra petita, porque el Tribunal decidió que las inversiones en el exterior realizadas por PRODUBANCO si están gravadas con el impuesto a de los activos al exterior, no porque PRODUBANCO este incurso en el número 2 del art. 183 de la Ley que fue objeto de la controversia sino porque la expresión tenencia a cualquier título de fondos disponibles del numeral 1 del art. 183 no excluye las inversiones en el exterior de bancos privados, nunca en los actos administrativos que dieron lugar a todo este proceso, el SRI sostuvo que dentro de los fondos disponibles deben entenderse incluidas las inversiones en el exterior.- Paso a la tercera acusación, la causal segunda del art. 268 establece que hay lugar a la casación 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 se cumpla el requisito de la motivación, estamos acusando explícitamente violación del art. 76 número 7 letra l; se evidencia en la sentencia señalamientos contradictorios e incompatibles entre sí, en el numeral en el apartado 5.2.1 la sentencia dice que es claramente comprensible que el numeral 2 de la citada norma legal no configura el hecho generador para las inversiones de PRODUBANCO, apartado seguido en el 5.2.2 que es lo que dice la misma sentencia, nos da la certeza que las inversiones en el exterior de las entidades reguladas por la Superintendencia de Bancos y Seguros también se encuentran gravadas con este impuesto, es decir por una parte con claridad meridiana la sentencia dice que a PRODUBANCO no le es aplicable lo previsto en el numeral 2 del art. 183 de la Ley de Equidad Tributaria reformada en el año 2012 pero también dice que las inversiones en el exterior de las entidades reguladas por la Superintendencia de Bancos también se encuentran gravadas porque se entienden incluidas en el

numeral 1 del art. 183; el Tribunal está diciendo que las inversiones en el extranjero que posea PRODUBANCO no están gravadas con el impuesto a los activos en el exterior y simultáneamente está diciendo pero sí están gravadas con ese impuesto, esa es la contradicción y la incompatibilidad que tiene la sentencia, por una parte deja en evidencia de que no está incurso en la causal en el numeral 2 del art. 183 pero sin fundamento decide que esas inversiones reservas secundarias de liquidez son iguales o equivalen a fondos disponibles recursos de alta liquidez y que por eso se debían gravar con este tributo." La contraparte, señala a su vez, conforme el Acta de Audiencia que: *"La dialéctica del proceso señores Jueces, esto es hechos con norma conlleva a la calificación jurídica, osea a la individualización del estado de hecho, cual es el estado de hecho en el presente caso, que las inversiones de PRODUBANCO efectivamente existen, esto ha sido un hecho que no fue discutido y ha sido reconocido por Banco de la Producción y estas inversiones están conectadas con la capacidad contributiva de PRODUBANCO, capacidad contributiva que el legislador ha pretendido gravar con el impuesto a los activos del exterior, por lo tanto no corresponde desvincular estos hechos con la génesis normativa, ahora bien señores jueces, cuál es la génesis normativa dentro del presente caso, precisamente que el impuesto a los activos al exterior nació en el año 2007 gravando la tenencia de fondos disponibles de inversiones de los dos sujetos pasivos señores jueces, esto es las entidades reguladas por la Superintendencia de Bancos y Seguros y las entidades reguladas por el Consejo Nacional de Valores, situación que no fue modificada en el año 2012.- En el año 2007 cuando nació el impuesto en vez de conjunción copulativa y que tenemos ahora para separar estos dos numerales existía la conjunción disyuntiva o, que quiere decir la conjunción disyuntiva o, que se unen estos elementos pero que pueden ser excluyentes unos de otros, que sucede al cambiar por la conjunción copulativa y, que estos dos elementos se unen, que una oración no puede existir sin la otra, lo que representa una conjunción de igualdad*

que los elementos se suman, es decir no hay la condición de excluyente y esta fue la verdadera motivación por la que el Tribunal consideró que si se realiza una interpretación literal de la norma a la simple lectura del numeral 2 tenemos que solo las inversiones en el exterior de las entidades reguladas por el Consejo Nacional de Valores, gravan el impuesto por lo que se hizo necesario analizar el hecho generador en el contexto de este artículo y en el contexto normativo al cual pertenece este artículo.- Que hizo la Circular 003 del Servicio de Rentas Internas, esta circular nació por una consulta propuesta por PRODUBANCO en donde PRODUBANCO ya conocía que debía pagar el impuesto sobre las inversiones que mantenga en el exterior, en resumen podemos decir que lo que PRODUBANCO hizo es una interpretación literal semántica de la norma que no fue suficiente para llegar al verdadero sentido del art. 183 y lo que el Tribunal de Instancia hizo es una interpretación literal sintáctica es decir sistemática atendiendo al contexto normativo en el cual el art. 183 pertenece. Todo esto señores jueces llevó al Tribunal a muy importantes conclusiones y una de ellas es que el objeto del tributo y los contribuyentes siguen siendo los mismo, esto es entidades reguladas por la Superintendencia de Bancos y Seguros y las entidades reguladas por el Consejo Nacional de Valores [...] **2.3.2.- De la réplica de las partes:** La parte recurrente manifiesta: *"El razonamiento de la autoridad demandada es no existe la reforma de diciembre de 2012 porque haciendo la interpretación sistemática, como no se reformaron a los arts. 182 y 185 esta no rige es absurdo que se pueda sostener que vía interpretación se irrealiza se priva se impide la ejecución de una ley expedida legalmente.- En el art. 182 es revelador de la existencia de capacidad contributiva y está revelando que hay capacidad contributiva en los fondos disponibles y en las inversiones en el exterior que mantengan las instituciones financieras y mantengan las instituciones controladas por las intendencias de valores las intendencias de compañías, está revelando la existencia de capacidad contributiva pero el art. 183 en cambio está determinando cuándo nace la*

obligación tributaria, entonces la recta aplicación de la reforma del 12 de diciembre del 2012 implicar hacer forzosamente la siguiente diferenciación, nacerá el impuesto a los activos en el exterior cuando las entidades privadas reguladas por la Superintendencia de Bancos y por las Intendencias de Mercado de Valores de la Superintendencia de Compañías mantengan directa o indirectamente los fondos disponibles en el exterior, ahí nacerá, y segundo inciso nacerá el impuesto a los activos al exterior cuando las entidades privadas reguladas por las Intendencias de Mercado de Valores de la Superintendencia de Bancos mantengan inversiones en el exterior, no se puede sostener como ha estado haciendo la autoridad demandada de que la interpretación que está haciendo PRODUBANCO es una interpretación errada, no porque eso dice la ley, porque a pretexto de hacer la interpretación no se puede desatender el texto de la ley, no se puede decir que el objetivo de la reforma de diciembre de 2012 fue la distribución de la riqueza y vincular con fondos disponibles que no son del Banco de la Producción S.A. sino que son del público, y no se puede hacer es vinculación porque se cae en un error conceptual." La autoridad demandada hace su réplica manifestando: *"Lo que el Tribunal de instancia indica es que dentro de este contexto del hecho generador del impuesto no se excluye del hecho generador a las inversiones, jamás equiparó a las inversiones con fondos disponibles.- Señores jueces acaso la manifestación de riqueza y capacidad contributiva no es un elemento revelador del hecho generador, otro cuestionamiento que esta Administración Tributaria deja sentada para los señores Jueces.- Acaso el impuesto no nació en el año 2007 gravando a la tenencia de fondos disponibles e inversiones de los dos sujetos pasivos, con la reforma del 2012 únicamente señores jueces se cambió la conjunción disyuntiva o por la conjunción copulativa y."*

2.4- De las preguntas realizadas: No se realizan preguntas a las partes.

2.5.- Determinación de los problemas jurídicos a resolver: La Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia examinará si la sentencia sujeta al análisis casacional por el legitimario tiene sustento legal y para ello es necesario determinar cuáles son los fundamentos que se plantean dentro del recurso: ----------

2.5.1.- Problema jurídico: De la fundamentación realizada por escrito en la interposición del recurso de casación, así como de las exposiciones presentadas en la audiencia celebrada, esta Sala Especializada determina que el problema jurídico a ser resuelto en este caso es el siguiente: ----------

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?----------

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?----------

III. CONCEPTOS PREVIOS CASACIONALES

3.1.- La Casación: Previo a abordar el vicio denunciado a la luz del caso quinto del artículo 268 del Código General de Procesos, planteado por la parte actora, es menester iniciar estableciendo ciertos hitos necesarios para conceptualizar las características generales de la casación planteándonos la siguiente pregunta: ¿Qué es la casación? Dentro de la doctrina autorizada, Hernando Devis Echandia en su obra Nociones Generales de Derecho Procesal Civil pág. 797, al referirse al recurso de casación manifiesta que: "*Se trata de un recurso extraordinario, razón por la cual está limitado a los casos en que la importancia del litigio por su valor o su naturaleza lo justifica. Por él se enjuicia la sentencia del tribunal, que es su objeto, sin que implique una revisión del juicio.*", así mismo, Luis Armando Tolosa Villabona en su obra Teoría y Técnica de la Casación pág. 39, señala que: "[...] *el recurso de Casación es un medio de impugnación extraordinario por motivos específicamente establecidos en la Ley y cuyo conocimiento está atribuido a un órgano judicial supremo (Corte Suprema de Justicia en Colombia, o Tribunal de Casación o Corte de Casación en otros ordenamientos) con el fin de anular, quebrar o dejar sin valor, por razones procesales sustanciales inmanentes, sentencias que conculcan el derecho objetivo, y que contienen errores in iudicando, errores facti in iudicando o errores procesales.*". Partiendo de estas citas doctrinarias, 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, así pues en el ordenamiento jurídico ecuatoriano se establece taxativamente en el artículo 268 del Código

Orgánico General de Procesos, cinco casos sobre las cuales se puede proponer el recurso de casación, fuera de las cuales no se puede aceptar la existencia de alguna adicional. En materia Tributaria, el recurso de casación fue introducido en el título III del Libro Tercero del Código Tributario publicado en el Registro Oficial 958 de 23 de diciembre de 1975, en donde se establecía que el recurso sería interpuesto ante un Tribunal de Casación constituido por Magistrados de las Salas que no hubiesen conocido la causa. La competencia para conocer la Casación por parte de los Tribunales Distritales tuvo vigencia hasta el 5 de mayo de 1993, cuando se expidió la Codificación de la Constitución Política de la República, en cuyo Disposición Transitoria Décima Séptima dispuso que "*El recurso de casación previsto en el Título III, del Libro Tercero, del Código Tributario (artículos 328 a 335) será interpuesto, a partir de la fecha de la vigencia de estas reformas constitucionales, para ante la Sala de lo Fiscal de la Corte Suprema de Justicia.*". Así mismo el artículo 21 de la Ley de Casación publicada el Registro Oficial 192 de 18 de mayo de 1993, derogó en forma total el Título Tercero del Código Tributario. Hay que destacar que a partir del 20 de Mayo de 2016, en el Ecuador entró en vigencia el Código General de Procesos que derogó la Ley de Casación y demás normativa procesal ecuatoriana, estableciendo un nuevo sistema de sustanciación de juicios a través del Sistema Oral, en donde la Casación tuvo variantes respecto a su forma de sustanciación y resolución de los casos establecidos en el artículo 268, estableciéndose de este modo la casación que se encuentra vigente hasta nuestros días. Finalmente hay que también considerar que el recurso de casación tiene como objetivo la correcta aplicación e interpretación de las normas de Derecho sustanciales como procesales dentro de la sentencia o auto del inferior. Sobre el tema, Calamandrei pregonaba la naturaleza del medio extraordinario de impugnación y de estar encerrado en las cuestiones y revisión del derecho, cuando comentaba del recurso de casación. (Ver. Citado por A. MORELLO, en La Casación, Un modelo

Intermedio Eficiente, Segunda edición, Abeledo Perrot, Buenos Aires, 2000. pág. 71). ----------

3.2.- Principios Constitucionales Tributarios.- Los principios tributarios constitucionales son normas de Derecho fundamental, cuyo efecto de irradiación permiten interpretar cómo debe operar el ordenamiento jurídico tributario. En el Ecuador, el régimen tributario se erige principalmente en los principios establecidos en el artículo 300 de la Constitución de la República del Ecuador, de los cuales, a criterio del Dr. José Vicente Troya Jaramillo, *"se deduce la intención distribuidora de la imposición."* (José Vicente Troya Jaramillo, LA NUEVA CONSTITUCIÓN DEL ECUADOR, ESTADO, DERECHOS E INSTITUCIONES, Corporación Editorial Nacional, Quito, 2009, pág. 325) intención que constituye uno de los mecanismos para el cumplimiento de los fines del Estado Constitucional de derechos y justicia, social es decir la garantía del cumplimiento de prestaciones sociales. Robert Alexy señala que los principios *"son normas que ordenan que algo sea realizado en la mayor medida posible, dentro de las posibilidades jurídicas y reales existentes. Por lo tanto los principios son mandatos de optimización, que se caracterizan porque pueden cumplirse en diferente grado y que la medida precisa de su cumplimiento no solo depende de las posibilidades reales sino también de las jurídicas."*. En este sentido los principios constitucionales que regentan el régimen tributario, deben constituir el pilar fundamental en la redacción de las Leyes Tributarias, así como en las decisiones que toman las administraciones tributarias a través de sus actos administrativos y en la prestación de sus servicios. Sin embargo no hay que perder de vista que los principios de generalidad, progresividad, eficiencia, simplicidad administrativa, irretroactividad, equidad, transparencia y suficiencia recaudatoria, contemplados en el artículo 300 de la Constitución de la República no constituyen los únicos principios aplicables al régimen tributario, pues no hay que perder de vista

que al definir la Constitución de la República al Estado ecuatoriano como constitucional de derechos y justicia, social, los derechos prestacionales establecidos a lo largo de la Carta Fundamental de la República son de inmediato cumplimiento, y así pues al existir a lo largo de la constitución muchos otros principios de aplicación a los derechos de las personas éstos también pueden ser aplicados a los casos tributarios en particular, como por ejemplo el principio de solidaridad cuya complejidad de concepción llega a tal punto que la Corte Constitucional Colombiana lo ha definido de forma general como: *"un valor constitucional que en cuanto fundamento de la organización política presenta una triple dimensión, a saber: (i) como una pauta de comportamiento conforme a la cual deben obrar las personas en determinadas ocasiones; (ii) como un criterio de interpretación en el análisis de las acciones u omisiones de los particulares que vulneren o amenacen los derechos fundamentales; (iii) como un límite a los derechos propios"* (Sentencia C-459/04, 11 de mayo de 2004). En este sentido dejamos sentados que a lo largo de la Constitución de la República existen otros principios que guardan relación con el sistema impositivo. En este mismo orden de ideas Dino Jarach indica que: *"Deben considerarse como principios de la imposición aquellos postulados que se asumen como limitadores u orientadores de las decisiones estatales en cuanto a la adopción de determinados impuestos y su configuración."* (Dino Jarach, Abeledo Perror, Buenos, Aires, 1996, pág. 299). Así pues sin descartar otros principios constitucionales, los establecidos en el artículo 300 de la Constitución son por esencia los que mayor vinculación guardan con el sistema tributario ecuatoriano, en sí y creemos oportuno desarrollarlos de forma muy sucinta a continuación. El **principio de generalidad**, establecido en primer lugar en el artículo 300 de la Constitución, implica que todas la personas deben tributar, y en este sentido guarda especial concordancia con lo que dispone la regla contenida en el artículo 11 numeral 2 de la Constitución de la República que establece en su parte pertinente que todas las personas

gozarán de los mismos derechos, deberes y oportunidades. Para Miguel Ángel Martínez Lago y Leonardo García de la Mora, "*Casi todas las aproximaciones doctrinales efectuadas sobre el principio de generalidad - <todos contribuirán...>- han tenido en cuenta las relaciones del mismo con otros principios informadores del tributo, destacando los de legalidad, capacidad económica e igualdad. Así tenemos que respecto al principio de legalidad, la generalidad traduciría los propios fines de la ley (la voluntad general de ésta) entendida como regulación abstracta o general de situaciones jurídicas que, de hecho, pueden resultar diversas. En conexión con los principios de igualdad y capacidad económica, la generalidad equivaldría a la prohibición de discriminaciones o privilegios en materia fiscal* [...]". (Miguel Ángel Martínez Lago y Leonardo García de la Mora, Lecciones de Derecho Tributario, IUSTEL, Madrid, 2010, pág. 79). Carlos Giuliani Fonrouge señala que: "*Como derivación del principio de igualdades menester que los tributos se apliquen con generalidad, esto es, abarcando integralmente las categorías de personas o de bienes prevista en la ley y no una parte de ellas. Quiérese significar con ello, que no deben resultar afectadas personas o bienes determinados singularmente, pues en tal supuesto los tributos adquirirían carácter persecutorio o de discriminación odiosa. Dicho en otros términos. <el gravamen se debe establecer en tal forma que cualquier persona cuya situación coincida con la señalada como hecho generador del crédito fiscal debe ser sujeto del impuesto>* [...]". Como podemos apreciar este principio es complejo al momento de definirlo de forma aislada y su alcance abarca también otros mandatos de optimización (como el de legalidad, capacidad económica e igualdad) los cuales estudiados de forma integral nos permiten encontrar su alcance y límites al momento de interpretarlo dentro del contexto Tributario. En lo referente al **principio de progresividad** implica que el Tributo exigido debe guardar consonancia con la capacidad del obligado para pagarlo. Para Miguel Ángel Martínez Lago y Leonardo García de la Mora "*supone que la contribución*

que debe hacer un sujeto a medida que aumenta su capacidad económica, debe resultar mayor en términos relativos al propio incremento de su riqueza. Se trata de que el resultado en términos de contribución haya aumentado en proporción superior al propio aumento de la capacidad económica objeto del gravamen." (Para Miguel Ángel Martínez Lago y Leonardo García de la Mora, Lecciones de Derecho Tributario, IUSTEL, Madrid, 2010, pág. 84). En definitiva este principio tiene como propósito que en sistema tributario ecuatoriano, mientras mayor capacidad contributiva tenga una persona mayor deberá ser la tarifa su tributo, y en la práctica se lo puede ver reflejado en las fórmulas de cálculo del Impuesto a la Renta. Este principio guarda consonancia con la regla contenida al final del primer párrafo del artículo 300 que dispone: *"Se priorizarán los impuestos directos y progresivos."*. El **principio de eficiencia** se traduce básicamente en "*dar satisfacción concreta a una situación subjetiva de requerimiento, en la forma cantidad y calidad y con los medios y recursos resultan idóneos para la gestión.*" (Roberto Dromi, Derecho Administrativo 11ª Edición, Editorial Cuidad Argentina Hispania Libros, Buenos Aires, 2006, pág. 236). A este principio se lo puede ver desde varias dimensiones, una de ellas es en la creación y diseño de las normas tributarias otro en cuanto a la recaudación de tributos. En lo que tiene que ver con la recaudación de tributos se relaciona a que los impuestos sean recaudados con el menor costo posible tanto para la administración como para el contribuyente, mientras que en el diseño del tributo lo que se busca es que el impuesto no provoque distorsiones en las condiciones socio-económicas de los contribuyentes. El principio de eficiencia se acerca mucho al principio de economicidad que propugnaba Adam Smith que buscaba evitar el vicio de: *"la existencia de un gran número de funcionarios y empleados en el servicio de recaudación, y el posible beneficio de ellos, lo que implica un impuesto adicional sobre los contribuyentes, posible obstrucción de la industria y desaliento de la gente a emprender ciertas ramas de negocios que hubieran podido dar por*

mantenimiento y empleo a grandes multitudes [...]"(Dino Jarach, Abeledo Perror, Buenos, Aires, 1996, págs. 8-9). Así mismo, Adam Smith consideraba que el principio de economicidad tenia como propósito que: *"Todo impuesto debe ser recaudado de manera tal de quitar y mantener fuera de los bolsillos de la gente la menor cantidad posible por encima de la suma que ingresa al tesoro estatal."* (Dino Jarach, Abeledo Perror, Buenos, Aires, 1996, págs. 8-9). El principio de **Simplicidad administrativa**, proviene esencialmente de los principios secundarios que caracterizan al procedimiento administrativo en su aspecto formal. Agustín Gordillo señala que: *"Es fundamental destacar que estos principios son secundarios respecto del principio del informalismo en favor del administrado, y que deben ser interpretados en forma congruente con él: No podrá, pues, disponerse una aceleración, simplificación o economía procesal que impliquen hacer riguroso el procedimiento, o perjudicar al administrado en su defensa; sólo cuando se han realizado las etapas sustanciales del procedimiento y satisfecho plenamente la defensa del interesado, cabe a la autoridad resolver rápida y simplemente: Pero si los hechos no han sido debidamente aclarados, o no ha habido suficiente oportunidad de defensa, entonces evidentemente estos principios no son de aplicación, y debe procederse cuidadosamente a producir la prueba necesaria, etc."*. Por su parte Roberto Dromi destaca que: *"los mecanismos de la reducción de la complejidad pasan por la revisión de las estructuras y la reformulación de las normas para simplificar el acceso administrativo a la cosa pública y facilitar el vínculo comunicacional de la decisión del poder con el obligado o beneficiario por ella."* (Roberto Dromi, Derecho Administrativo 11ª Edición, Editorial Cuidad Argentina Hispania Libros, Buenos Aires, 2006, pág. 208). En el contexto tributario este principio tiene como propósito facilitar a los contribuyentes medios sencillos para realizar tanto sus trámites administrativos cuantos sus declaraciones. Así mismo, este principio también irradia el espectro de creación de normas de fácil comprensión para los administrados y la

concreción de los sistemas internos y externos de control de la Administración Tributaria. Es claro que mientras menos complejo sea el sistema tributario más fácilmente los administrados pueden cumplir con sus obligaciones y a la administración realizar los correspondientes controles. El **principio de irretroactividad** se conjuga por esencia al principio de legalidad y se lo puede resumir en el hecho de que las normas tributarias rigen hacia el futuro. Dino Jarach señala que *"se entiende este principio como lógica consecuencia del propósito fundamental de la legalidad, esto es que los hombres en ejercicio de su libre actividad económica se ajusten a un marco de derecho que les garantice las reglas del juego (the rulesof the games) como sostiene el Profesor Hayek en el capítulo que se refiere al imperio del derecho, en su libro "The road to serfdom.".* Sobre este principio Arístides Horacio M. Corti en su ensayo "Retroactividad impositiva y Derechos Constitucionales, parafraseando a Dina Jarach dice que: *"Si nos remontamos al significado político-constitucional de este principio como garantía de los derechos individuales y especialmente del derecho a la propiedad y de acuerdo también a lo expresado por ilustres escritores de la Revolución Francesa y del movimiento tendiente al Estado de derecho los impuestos deben ser ciertos y establecido por Ley, no solo para que exista una garantía formal, sino también para que los actos económicos de los hombres puedan regirse conociendo las reglas del juego... es decir, que los ciudadanos, cuando realizan un acto de su vida económica, saben cuáles son las consecuencias que deben esperar> y añade que <Interpretando a la luz de este fundamento, el principio de legalidad significa que no solo el impuesto debe ser establecido por ley, sino que ésta debe ser preexistente a los hechos que van a ser considerados como imponibles."* (Arístides Horacio M. Corti; Retroactividad impositiva y derechos constitucionales; en Revista Jurídica Argentina La Ley Revista impuesta Derecho Tributario Doctrinas Esenciales Tomo I, Buenos Aires; 2010, págs. 311-312). El **principio de equidad** constituye un concepto

más avanzado que el principio de igualdad, pues el segundo no hace diferencias entre las personas mientras que el primero toma en consideración las diferencias que pueden existir entre ellas. Osvaldo Soler nos dice que *"la equidad de un sistema impositivo apunta a resolver la necesidad práctica de que los impuestos no sean rechazados por aquellos que deben pagarlos. Los tributos inequitativos provocan el fenómeno de la resistencia fiscal, la que puede traducirse en evasión y hasta en revolución como la historia nos enseña al explicarnos los orígenes de las revoluciones americana y francesa. La equidad implica que cada contribuyente debería aportar su justa parte para colaborar en el sostenimiento de los gastos públicos."*. Por su parte Roberto Dromi señala que: *"La igualdad no sólo debe ser legal; es necesaria la equidad administrativa plasmada en la realidad, que es, ante todo, la igualdad de oportunidades y la ausencia de cualquier tipo de discriminación.* [...] *La equidad administrativa es un principio aplicable a todas las actuaciones estatales. Por ello se ha hablado de la racionalidad de la desigualdad, cuando la actividad administrativa ha dotado tratamientos distintos a supuestos en esencia idénticos. Así el principio de equidad informa el sistema tributario, por el cual el contribuyente responde por los tributos según su capacidad económica."*. Roberto Dromi, Derecho Administrativo 11ª Edición, Editorial Cuidad Argentina Hispania Libros, Buenos Aires, 2006, págs. 223-225). El **principio de transparencia** se la puede definir desde dos esferas, la primera dentro de las actuaciones de la administración tributaria, y la segunda en cuanto al contenido de las normas de carácter tributario. En cuanto a las normas de carácter tributario, sean estas leyes, ordenanzas, reglamentos, circulares, etc., deben ser claras y precisas, es decir entendibles y que no causen incertidumbre a los contribuyentes. En lo relativo a la transparencia dentro de la administración tributaria, los procedimientos que se implementos deben ser puestos en conocimiento de los administrados para que puedan ejercer su derecho a defensa, así como

la información que posea la administración debe ser pública y disponible para todas las personas, claro está con ciertas limitaciones que la misma Ley dispone que debe ser guardada bajo sigilo por ser calificada como privada o reservada. Roberto Dromi indica que: "*La transparencia y su derivada, la publicidad de los actos públicos, son valores predicados por la ética pública que deben imperar en todas las facetas y dimensiones de la gestión administrativa estatal o no. La transparencia administrativa exige la concurrencia de ciertos elementos parte y que configuran un concierto de conocimiento, conciencia, comunicación y control. Son tales exigencia una publicidad real, la participación auténtica de los administrados en el quehacer público, la información efectiva de los actos de la Administración, la celebración de audiencias públicas, el libre acceso o ingreso irrestricto a la documentación administrativa, la legitimación colectiva sectorial o supraindividual, en defensa de los intereses comunes de los administrados, la competencia posible, la motivación causada y fundada en todos los actos del poder administrador; las defensas públicas o sociales y el control eficaz de los actos estatales. Todos estos aspectos viabilizan la correcta actuación en el marco del debido proceso adjetivo.*". En lo relacionado al **principio de suficiencia recaudatoria**, es necesario señalar que constituye un principio innovador dentro del ámbito constitución al tributario y comprende el hecho que los ingresos provenientes de los tributos asegure el financiamiento del gasto público. A este respecto la Corte Constitucional ecuatoriana ha señalado que: "[...] *se advierte que el mismo se consolida a través de los principios de eficiencia y simplicidad administrativa, lo cual permite que el Estado a través de la administración tributaria, tenga en cuenta siempre que la recaudación de tributos será suficiente para el financiamiento del presupuesto o gasto público. Aquel principio se sustenta en la norma consagrada en el artículo 83 numeral 15 de la Constitución, que establece: "Son deberes y responsabilidades de las ecuatorianas y los ecuatorianos, sin perjuicio de otros previstos en la Constitución y la ley: (...)*

15) Cooperar con el Estado y en la comunidad social, y pagar los tributos establecidos por la ley". (Sentencia N° 038-16-SIN-CC de 15 de junio de 2016, caso N° 0010-13-IN). Teniendo en cuanta todo lo hasta aquí señalado es claro que los principios enlistados en al primer párrafo del artículo 300 son básicos dentro de la estructura de todo el sistema tributario ecuatoriano, sin embargo no hay que descartar otros principios difuminados en el resto de la Constitución ecuatoriana, por ejemplo el de solidaridad dentro del esquema del buen vivir, el de legalidad, seguridad jurídica, capacidad contributiva, no confiscatoriedad, igualdad formal y material, entre otros. Estos mandatos de optimización, permiten analizar el espíritu de las normas tributarias dentro del ejercicio hermenéutico que se realiza al administrar justicia por los órganos jurisdiccionales, es por ello que su importancia es neurálgica al momento de realizar los respectivos controles de legalidad.----------

IV.- MOTIVACIÓN Y RESOLUCIÓN DE LOS PROBLEMAS JURÍDICOS

4.1.- Esta Sala Especializada procederá a continuación a realizar el análisis individualizado de cada uno de los problemas jurídicos establecido en el numeral 2.5.1 de esta sentencia los cuales se relacionan a los casos segundo, tercero y quinto del artículo 268 del Código Orgánico General de Procesos, en ese mismo orden lógico recogidos en referido Código.----------

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*

cumplan el requisito de motivación.". Dicho cargo se refiere a la transgresión de normas relacionadas 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. **4.2.1.-** Es válido señalar que el contenido de este caso, que en su momento correspondió a la causal quinta del artículo 3 de la Ley de Casación no ha alterado en su esencia, sin embargo ha tomado aparte como un vicio adicional la falta de motivación del edicto recurrido, pero que de todas formas la doctrina jurisprudencial de esta Sala Especializada siempre la consideró como requisito sustancial de las sentencias. **4.2.2.-** En el presente caso de conformidad con lo que consta del auto de admisión, que ya se encuentra ejecutoriado, se evidencia que el único vicio admitido, del caso invocado por la parte recurrente, que ha sido la falta de motivación de la sentencia recurrida, por lo tanto el análisis que se realizará a continuación, conforme al derecho a la seguridad jurídica de las partes procesales, es la supuesta falta de motivación. Por lo que a continuación, se realizan las siguientes consideraciones: **i)** Esta Sala Especializada ha señalado que motivar constituye el conjunto de razonamientos de hecho y de derecho en que el juez apoya su decisión. (Sentencias 322-2012, 613-2012, 093-2013, 124-2013, 211-2013). **ii)** Es menester indicar que esta Sala Especializada en innumerables fallos ha señalado que la motivación es la explicación de la manera en que las normas jurídicas son aplicables a los hechos controvertidos y definidos en la *Litis* del proceso, luego de que éstos han sido verificados en base a las pruebas debida y legalmente actuadas (línea de pensamiento sobre la motivación que ha sido expuesta por esta Sala Especializada en los casos 660-2012, 414-2012, 458-2012, 093-2013, 147-2013, 216-2013, 443-2013 entre otros). Cabe mencionar

también lo que dice la doctrina acerca de la motivación y para lo cual citamos lo que manifiesta Fernando de la Rúa en su libro el Recurso de Casación en el Derecho Positivo Argentino, (Editor Víctor P. de Zavalía. Buenos Aires, página 149) acerca de la motivación: *"La motivación de la sentencia constituye el conjunto de razonamientos de hecho y de derecho en los cuales el juez apoya su decisión y que se consignan habitualmente en los "considerandos" de la sentencia". Invoca este autor que para Couture, Vocabulario Jurídico, página 425 y Claría Olmedo, oc, cit define a la motivación como "conjunto de razonamientos, tanto en el aspecto fáctico como en el jurídico, en los cuales el Tribunal apoya las conclusiones que han de ser el basamento del dispositivo".* **En consecuencia la ausencia de estos razonamientos o explicaciones es el vicio a perseguir cuando se alega la existencia de incumplimiento del requisito de motivación contemplado en el caso segundo del artículo 268 del COGEP**, puesto que se atenta contra el imperativo constitucional exigido a todas las decisiones judiciales. ----------

4.2.3.- Contenido material de la norma denunciada como violada por el recurrente: El recurrente manifiesta que en relación al caso denunciado se ha violado el contenido del artículo 76, numeral 7, literal l) de la Constitución de la República, a la letra dice: *"En todo proceso en el que se determinen derechos y obligaciones de cualquier orden, se asegurará el derecho al debido proceso que incluirá las siguientes garantías básicas: [...]7. El derecho de las personas a la defensa incluirá las siguientes garantías: [...] l) 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". ----------

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 tributo que corresponde al "hecho generador", de ahí surge la pretensión del actor* [...]". **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 considerado 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). A continuación el Tribunal de instancia realiza las consideraciones que considera pertinentes para interpretar el alcance del numeral 1 del artículo 183 de la Ley Reformatoria a la Ley de Equidad Tributaria en el Ecuador, lo cual también lo realiza a lo largo del considerando Sexto de la sentencia recurrida en donde concluye que la

parte actora si es sujeto del impuesto a los activos en el exterior y por lo tanto el acto administrativo impugnado está debidamente motivado. (segunda 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 costas 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. Las premisas fácticas son el resultado del análisis que realiza el juzgador de las pruebas sustanciadas durante el proceso. A continuación, el Tribunal de *A-quo* establece como enunciados normativos a ser analizadas los numerales 1 y 3 del artículo 183 de la Ley Reformatoria a la Ley de Equidad Tributaria en el Ecuador. A estos enunciados normativos se los conoce como premisas normativas que son *"normas que el juez considera válidas y aplicables al caso."* (Ricardo Victor Guarinoni, El razonamiento Judicial e interpretación de la Ley, en Interpretación y argumentación jurídica, problemas y perspectivas. Coordinadores Carlos Alarcón Cabrera y Rodolfo LuisVigo, Editorial MARCIAL PONS ARGENTINA S.A., 2011, pág. 218). 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) y es reconocido en la doctrina como: *"una norma dirigida al juez quien justificará su decisión a partir de ella."* (Ricardo Víctor Guarinoni, ibíd. Pág. 221.) Finalmente en consideración de todo lo referido el juez llega a una decisión

que es la consecuencia de un ejercicio deductivo entre las premisas fácticas y las premisas normativas interpretadas. A este respecto la doctrina nos enseña que: *"El razonamiento jurídico que pretende demostrar que una decisión o una pretensión están justificadas de acuerdo al Derecho vigente, es esencialmente deductivo, o por lo menos, puede ser reconstruido como una inferencia lógica en la que, sobre la base de dos tipos de premisas, normativas y fácticas, se llega a una conclusión que afirma que ciertas consecuencias jurídicas son aplicables a un caso en particular. Esta inferencia muestra que la decisión de aplicar esas esas consecuencias a este caso en particular, está jurídicamente justificada. Esto no significa que una decisión puede ser efectivamente deducida de las premisas: la decisión es un acto de voluntad, y como tal no está determinado por la lógica. Como dice correctamente MacCornik <Decidir no es deducir> lo que está lógicamente implicado por las premisas de un argumento correcto es el contenido de un (posible) acto de decisión, y de esta manera se dirá que este acto de decidir, una vez realizado, está justificado por las premisas del argumento." (Alchourrón y Bulygin, Los límites de la Lógica y el Razonamiento jurídico, en Introducción a la Metodología de las ciencias jurídicas y sociales, Astrea, Buenos Aires, 1974, pág. 63".* En consideración de todo lo hasta aquí referido esta Sala Especializada considera que la decisión emitida por el Tribunal de instancia sí se encuentra motivada. **4.2.4.2.-** 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 de 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, pues el auto de admisión se encuentra ejecutoriado 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 precluído la referida etapa procesal, no es procedente realizar ningún tipo de análisis al respecto. **4.2.4.3.-** En virtud de todos los silogismos realizados a lo largo del control de legalidad de la motivación del edicto recurrido, esta Sala Especializada concluye que el vicio denunciado al amparo del caso segundo del artículo 268 del COGEP no se configura. ----------

4.3.- Sobre el problema jurídico establecido en el literal b).- Caso tercero del artículo 268 del COGEP: El problema jurídico establecido en el literal b) del punto 2.5.1 *ut supra*, guarda relación con el caso tercero del artículo 268 del Código General del Proceso, el mismo que se configura de la siguiente manera: *"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 la controversia"*. **4.3.1.-** Este vicio guarda relación con el principio de congruencia, que según Devis Echandía es: *"el principio normativo que delimita el contenido y alcance de las resoluciones judiciales que deben proferirse a instancia de parte y de acuerdo con el sentido y alcance de tal instancia, para el efecto de que exista identidad jurídica entre lo resuelto y las pretensiones (en sentido general) y excepciones de los litigantes, oportunamente aducidas"* (Nociones Generales de Derecho Procesal Civil, pág. 629, segunda edición, Editorial Temis S.A., Bogotá, Colombia 2009), la falta de observancia del principio de congruencia da lugar a los tres vicios señalados *ut supra* (*ultra petita, extra petita* o *infra petita)*; y según la doctrina: *"Estos vicios implican inconsonancia o incongruencia resultante del cotejo o confrontación de la parte resolutiva del fallo con las pretensiones de la demanda y con las excepciones propuestas. Por lo tanto, para determinar si existe uno de estos*

vicios, el tribunal deberá realizar la comparación entre el petitium de la demanda, las excepciones y reconvenciones presentadas y lo resuelto en la sentencia.", (La Casación Civil en el Ecuador, pág. 147 - 148, primera edición, Andrade & Asociados Fondo Editorial, Quito, Ecuador, 2005). Esta Sala Especializada considera que cuando se pretenda conocer si hay relación entre una decisión judicial y una demanda, el factor determinante es la pretensión aducida en ésta y resuelta el edicto emitido por el juez *A-quo,* por cuanto es en la demanda en donde se engloba la pretensión misma de la parte actora y de la cual se desprende el objeto de la *Litis.* Ahora bien tampoco podemos dejar de considerar que los vicios contenidos en el caso tercero del artículo 268 del COGEP también se pueden referir a las excepciones planteadas por la parte demandada en su contestación a la demanda, de tal forma que en el caso de que en el edicto recurrido no se hayan resuelto las excepciones planteadas, las cuales determinan en qué puntos se traba la *Litis,* la sentencia también puede encontrarse viciada por *ultra, mínima* o *extra petita.* Este vicio guarda relación con el principio de congruencia el cual el autor Humberto Murcia Ballén lo define de la siguiente manera: "*podemos inferir que el principio de congruencia o armonía del fallo se contrae a la necesidad de que éste se encuentre en consonancia con las pretensiones deducidas por el demandante en la demanda, o en las demás oportunidades que la ley ofrece para proponerlas; y con las excepciones que aparezcan probadas, y hubieran sido invocadas por el demandado, si no se autoriza su declaración oficiosa*" (Humberto Murcia Ballén, Recurso de Casación Civil, Ediciones Jurídicas Gustavo Ibáñez, Bogotá Colombia, 2005, pág. 505). Respecto de este principio, la jurisprudencia ecuatoriana ha señalado que "*El principio de la congruencia resumido en los siguientes principios jurídicos: sententia debet ese conformis libel, ne eat judex, ultra, extra o citra petita partium y tantum ligatum quantum judicatum, judex judicare debet secundum alligata et probata, delimita el contenido de la sentencia en tanto en cuanto esta debe proferirse*

de acuerdo con el sentido y alcance de las pretensiones o impugnaciones y excepciones oportunamente aducidas a fin de que exista la identidad jurídica entre lo pedido y lo resuelto." (Gaceta Judicial S. XVI No. 4, pp. 895-896 Rossova vs. Fundación Amigos del Ecuador) **4.3.2.-** Después de establecer los hitos bajo los cuales se configura el vicio contenido en el caso tercero del artículo 268 del COGEP, es necesario indicar que en el presente caso, esta Sala Especializada deberá analizar si en la sentencia recurrida se configura el vicio de *extra petita*, admitido a trámite mediante el auto de 6 de febrero de 2016. Sobre este vicio el Dr. Santiago Andrade Ubidia considera que se configura: "*cuando se decide sobre puntos que no han sido objeto del litigio, el vicio de actividad será extra petita*". (Santiago Andrade Ubidia, ob. cit. Pág. 147).----------

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. 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 consagrados en los artículos 82 y 75 de la Constitución de la República, 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. En virtud de lo señalado, se realizan las siguientes consideraciones y análisis: **i)** Del texto de la demanda presentada, a foja 32 del expediente se evidencia como pretensión lo siguiente: *"Con base a los fundamentos de hecho y de derecho expuesto en esta demanda, y soportándome en todos y cada uno de ellos, comedidamente solicito que en sentencia se deje sin efecto la Resolución No. 117012016RREC075223 de 20 de mayo de 2016, notificada el 23 de mayo del 2016, que negó el reclamo presentado contra la Liquidación Pago No. 17201506501505667 levantada por Impuesto a los activos en el Exterior (IAE) del año 2014, y de igual manera se deje sin efecto las glosas en contra de mi representada."*. Es importante señalar que la parte actora mediante escrito presentado el jueves 18 de agosto de 2016, reformó su demanda, pero dentro del escrito de reforma que consta de fojas 625 a 630 del expediente de instancia, no se evidencia que la pretensión de la demanda original haya variado. **ii)** De la contestación a la demanda presentada por la Administración Tributaria, que consta de foja 676 a 681v del expediente de instancia, se puede observar que la única excepción real planteada por la administración tributaria es la planteada en el numeral 5.1.2.1 de la contestación a la demanda en donde en su parte medular se señala lo siguiente: "[...] *la actuación de la administración tributaria resulta apegada a la normativa pertinente pare emitir la Comunicación de Diferencias No. DZ9-GCEOCDC15-00000023-M, por lo que solicito al Tribunal confirmar la Comunicación y rechazar lo solicitado por PRODUBANCO en el numeral 19* [sic] *de su demanda."*. **iii)** La sentencia por su parte en la parte dispositiva resuelve: "[...]*Conforme la motivación antes detallada, los jueces del Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario, 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.- Sin costas ni honorarios que regular.". Ahora bien respecto a la decisión del caso guarda relación con el análisis que se ha realizado a lo largo de la sentencia recurrida, de tal manera que para determinar si existe un vicio de *extra petita* hay que examinar cuál o cuáles han sido las consideraciones a las cuales la parte dispositiva de la sentencia se refiere, y en tal sentido, esta Sala Especializada observa el siguiente análisis: **a)** En el punto 3.3 el Tribunal de instancia señala lo siguiente: *"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 No. 117012016RREC075223 de 20 de mayo de 2016 que negó el reclamo presentado contra la liquidación de pago No. 17201506501505667.".* Esta determinación del objeto de la *Litis* por parte del Tribunal de instancia fue tratada en la audiencia preliminar celebrada el 28 de octubre de 2016, lo cual se puede evidenciar del extracto de la audiencia que consta a foja 691v así como de la grabación de la misma de minuto 16:44 a 17:12. **b)** En el punto 6.2 el Tribunal de instancia señala: *"Bajo el ejercicio interpretativo realizado y la doctrina invocada, se ratifica que el IAE es un tributo que busca gravar una manifestación de capacidad contributiva específica de determinados sujetos pasivos, dentro de los cuales se encuentra el actor por los fondos disponibles y las inversiones que tiene en el exterior, lo cual se encuentra plenamente sustentado en la Ley reformatoria a la Ley de Equidad Tributaria del Ecuador, que crea dicho impuesto, y que pese a sus puntuales reformas no ha cambiado su objeto ni la materia gravada ni tampoco los sujetos pasivos (la reforma del año 2014 aclara la posible confusión que se pueda dar pero tampoco altera el hecho generador), 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, pues ese fue el fin y razón misma para crear este impuesto, motivo por el cual no existe vulneración al principio de reserva de ley, por la misma razón tampoco se ha vulnerado el derecho a la propiedad ni ha existido confiscación alguna, encontrándose el acto administrativo impugnado con la debida motivación." (el subrayado nos pertenece). 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 lo 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: El problema jurídico que se analizará en este punto se relaciona al caso quinto del artículo 268 del Código General de Procesos que establece: "*Cuando se haya incurrido en aplicación indebida, falta de aplicación o errónea interpretación de normas de derecho sustantivo, incluyendo los precedentes jurisprudenciales obligatorios, que hayan sido determinantes en la parte dispositiva de la sentencia o auto.*". **4.4.1..-** La doctrina entiende al vicio contemplado en el caso quinto del artículo 268 del Código Orgánico General de Procesos como una violación directa de la Ley, lo que conlleva a que el Tribunal de Casación verifique, a través del respectivo control de legalidad, si el fallo recurrido riñe con el derecho (*error in iudicando*), al comprobarse si sobre los hechos considerados como ciertos en el edicto de instancia, fueron aplicados correcta y de forma debida las normas pertinentes a los mismos. En el presente caso el vicio denunciado es la errónea interpretación de normas de Derecho. El referido vicio en palabras de Luis Armando Tolosa se da

cuando: "*El error se comete en la premisa mayor de la sentencia, es decir, en la ley objeto de aplicación, por desconocimiento del sentenciador de los principios hermenéuticos o interpretativos de la ley; ante textos oscuros o dudosos no tienen en cuenta las fuentes formales del derecho y confunde las clases de interpretación*". Frente al referido vicio, la labor del Juez Casacionista es realizar el control de legalidad sobre el edicto recurrido, considerando si las normas aplicadas se les ha otorgado el alcance correcto, tomando en cuenta claro está, en función de los hechos probados y dados por ciertos por el Tribunal de instancia, ya que no cabe revalorización nuevamente de la prueba, quedado vedado el debate de los hechos materiales en función de la causal alegada. En el caso de configurarse el referido yerro, la Sala de Casación estaría en la obligación de casar la sentencia recurrida. **4.4.2.-** Vale señalar también que el vicio que contempla el quinto caso del artículo 268 del Código Orgánico General de Procesos tiene como presupuesto de configuración que el error sea determinante en la parte dispositiva de la sentencia, y esto tiene su razón de ser, por cuanto no siempre un error de aplicación, no aplicación o interpretación de norma va ligado a la *ratio decidendi* de la sentencia, pudiendo ocurrir que en algunas ocasiones estas faltas pueden estar contenidas en las *obiter dicta* de la sentencia recurrida. Teniendo como premisa lo señalado a continuación, dentro del ejercicio de control de legalidad de la sentencia, es necesario analizar y señalar, los hechos considerados como probados y ciertos por el Tribunal de instancia en la sentencia recurrida. ----------

4.4.3.- Hechos probados en la sentencia recurrida.- En el considerando Cuarto de la sentencia recurrida se evidencia lo siguiente: "*LA RELACIÓN DE LOS HECHOS PROBADOS, RELEVANTES PARA LA RESOLUCIÓN Y LA MOTIVACIÓN: CUATRO: 4.1.- En primer lugar, conforme las afirmaciones de la parte actora y de la parte demandada, ha quedado establecido como*

puntos no controvertidos, los siguientes: a) Que Produbanco es una entidad financiera regulada por la Superintendencia de Bancos y Seguros, y no por el Consejo Nacional de Valores; y, b) No existe controversia sobre el monto de la determinación realizada, ni sobre las inversiones comprendidas para determinar ese monto; respecto a su forma de cálculo tampoco existe contradicción en cuanto, el actor afirma que, para tal efecto, se aplicó el art. 186 de la Ley reformatoria para la Equidad Tributaria en el Ecuador, lo que sustenta con el informe de la perito Econ. Verónica Bravo (fs. 149 a 160), que concluye que en la Liquidación de Pago y la Resolución se ha aplicado el art. 186 de la Ley reformatoria para la Equidad Tributaria en el Ecuador para determinar la base imponible del impuesto a los activos en el exterior durante el ejercicio fiscal 2014; que el art. 4 del Reglamento para la aplicación del Impuesto a los Activos en el Exterior (IAE) presenta una forma de cálculo distinta a la forma de cálculo del art. 186 de la Ley, pues considera como base imponible del impuesto la inversión en las subsidiarias/ afiliadas/ oficinas en el extranjero del sujeto pasivo; y, que no aparece de los actos administrativos que, del total de los activos de las subsidiarias, afiliadas u oficinas en el exterior de Produbanco, <...se descuente el resultado de sumar el total del patrimonio de aquellas más el total de sus pasivos, sin considerar las captaciones correspondientes a personas naturales y sociedades residentes o domiciliadas en el Ecuador>.- Al respecto la parte demanda afirma que efectivamente, para la determinación tributaria aplicó el art. 186 de la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria en el Ecuador; y, el art. 4 del Reglamento para la aplicación del Impuesto a los Activos en el Exterior (IAE) en su primera parte, pues dadas las condiciones de las inversiones en el exterior de Produbanco para ese período no fue necesario aplicar la segunda parte del dicho artículo, para el efecto se sustenta en el papel de trabajo de auditoría tributaria que obra a fojas 128 del expediente administrativo (CD que consta a fojas 657) y el informe de la perito Elizabeth Revelo (fs. 659 a 667), que detalla el cálculo

realizado para la determinación tributaria, practicado sobre la cartera de inversiones que la misma entidad financiera presentó y mantiene en sus registros contables. Lo que fue sustentado por las peritos en su comparecencia en la audiencia de juicio.- Lo que en definitiva no altera el resultado numérico de la determinación.". (El subrayado nos pertenece) Ahora bien teniendo como base estos hechos, a continuación esta Sala de casación observa que el vicio denunciado guarda relación con la supuesta errónea interpretación del 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 tanto, *prima facie* esta Sala revisará el contenido material de la norma denunciada y posteriormente la interpretación que el Tribunal de instancia le ha otorgado a la norma denunciada para verificar si esta es conforme a Derecho.---------

4.4.4.- Norma denunciada: La norma denunciada como erróneamente interpretada señala lo siguiente: *"Art. 183.- Hecho Generador.- Se considera hecho generador de este impuesto: 1. La tenencia a cualquier título de fondos disponibles en entidades domiciliadas fuera del territorio nacional, sea de manera directa o a través de subsidiarias afiliadas u oficinas en el exterior del sujeto pasivo; y, 2. Las inversiones en el exterior de entidades reguladas por el Consejo Nacional de Valores".*----------

4.4.5.- Interpretación de la norma denunciada: De la revisión de la sentencia recurrida, se evidencia que el ejercicio hermenéutico realizado por el Tribunal *A-quo*, respecto de la norma denunciada, tiene como **premisa** lo señalado en el numeral 4.2 del edicto recurrido, en donde se indica lo siguiente: *"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.- 4.2.1.- Para el efecto, se considera el desarrollo normativo que ha tenido la regulación del impuesto desde su creación, tomando en cuenta que fue establecido mediante Ley Reformatoria a la Ley para la Equidad Tributaria en el Ecuador, publicada en el suplemento del Registro Oficial No. 497, el 30 de diciembre de 2008; con la Ley Orgánica de Redistribución de los Ingresos para el Gasto Social (ROS 847 de 10 de diciembre de 2012), en lo que respecta al IAE, se reforman los arts. 183 y 187.- Con la Ley Orgánica de Nuevas Inversiones y Prevención del Fraude Fiscal (ROS 405 de 29 de diciembre de 2014) se modificó el numeral 2 del art. 183.- 4.2.2.- Conforme lo antes relatado, se puede afirmar que el Impuesto a los Activos en el Exterior (IAE) fue creado con la Ley publicada en diciembre del año 2008. Este impuesto tiene por objeto gravar 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; el sujeto activo es el Estado ecuatoriano, la gestión tributaria le corresponde al Servicio de Rentas Internas (SRI); son sujetos pasivos en calidad de contribuyentes, las entidades privadas reguladas por la Superintendencia de Bancos y Seguros y por las Intendencias del Mercado de Valores de la Superintendencia de Compañías; la base imponible está constituida por el saldo promedio mensual de los fondos disponibles en entidades extranjeras domiciliadas o no en el Ecuador y de inversiones emitidas por emisores domiciliados fuera del territorio nacional que mantengan los sujetos pasivos; el impuesto es de periodicidad mensual, debiendo pagarse en la forma y en los plazos que establezca el SRI; este impuesto fue creado con la tarifa del 0,084% sobre la base imponible y con la reforma de 2012 se estableció en el 0.25% mensual sobre la base imponible aplicable para los fondos disponibles en entidades extranjeras y de inversiones emitidas por emisores domiciliados fuera del territorio nacional, pero cuando se trate de la captación de fondos o las inversiones que se

mantengan o realicen a través de subsidiarias ubicadas en paraísos fiscales o regímenes fiscales preferentes o a través de afiliadas u oficinas en el exterior del sujeto pasivo, la tarifa será del 0.35% mensual sobre la base imponible; esta tarifa, podrá ser reducida en los casos y condiciones que establece la ley; y, respecto del hecho generador, luego de la reforma del 2012, que es aplicable para el presente caso, quedó establecido de la siguiente manera: <1. La tenencia a cualquier título de fondos disponibles en entidades domiciliadas fuera del territorio nacional, sea de manera directa o a través de subsidiarias afiliadas u oficinas en el exterior del sujeto pasivo; y, 2. Las inversiones en el exterior de entidades reguladas por el Consejo Nacional de Valores>.- 4.2.3.- La breve configuración del tributo que se ha realizado en el numeral anterior nos sirve también para señalar que las alegaciones del actor respecto al incumplimiento del principio de reserva de ley, no se las debe analizar en relación a su mera formalidad, pues es evidente que el impuesto a los activos en el exterior ha sido creado y reformado por una norma jurídica con rango de ley, por tanto el principio de reserva de ley contemplado en el art. 301 de la Constitución se encuentra cumplido formalmente.- 4.2.4.- Sin embargo, lo que interesa para efectos de la controversia, no es solo el cumplimiento formal, incluso relativizado o flexibilizado conforme la doctrina señala, cuando dice que constata una tendencia a flexibilizar el principio de reserva de ley mediante concesión al ejecutivo de la potestad tributaria (José Vicente Troya, Manual de Derecho Tributario, Quito, CEP, 2014, p. 101) y ha sido aceptado por la Corte Constitucional del Ecuador para ciertos casos (Sentencia No. 018-12-SIN-CC, publicada en el ROS 743 de 11 de julio de 2012, referida en el informe del perito Rafael Oyarte, fs. 45 del proceso), por lo que el análisis tiene que ir más allá de lo estrictamente formal.- 4.3.- Conforme lo antes señalado, la discusión se centra en el elemento constitutivo del tributo que corresponde al "hecho generador", de ahí surge la pretensión del actor, pues considera que al no ser una entidad regulada por el Consejo Nacional de Valores, sus

inversiones en el exterior no están sujetas a este impuesto, y por lo tanto, la determinación realizada por la Administración tributaria carece de fundamento legal.". **4.4.5.1.-** En el mismo orden de ideas, el Tribunal de instancia toma en cuenta en el numeral 5.2 las posiciones de las partes del litigio señalando lo siguiente: *"5.2. En la especie, encontramos 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; según 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 este impuesto."* (El subrayado nos pertenece). **4.4.5.2.-** En el numeral 5.2.1., el Tribunal de instancia considera necesario realizar un ejercicio interpretativo del 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 señalando: *"Para la aplicación de la ley es necesario desentrañar su alcance: 5.2.1. Con la reforma del art. 183 (siempre de la Ley reformatoria par la Equidad Tributaria en el Ecuador) 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."* (El resaltado nos pertenece). Lo transcrito constituye el primer ejercicio interpretativo realizado por el Tribunal de instancia en su sentencia, y del cual los jueces *A-quo*, concluyen que el numeral 2 de la norma denunciada no es aplicable al caso concreto. 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. Es de rescatar que respecto a esta interpretación el Tribunal de instancia ha utilizado el método de interpretación gramatical que es aceptado conforme a Derecho y guarda relación con el artículo 13 del Código Tributario y 18 numeral 1 del Código Civil, pues no existe duda sobre su alcance. **4.4.5.3.-** Con respecto al numeral 1 de la norma denunciada por el casacionista como erróneamente interpretada en la sentencia de instancia, esta Sala Especializada observa que en la sentencia previo a realizar el ejercicio interpretativo que corresponde el Tribunal *A-quo* señala: *"Queda entonces por verificar si las inversiones en el exterior de Produbanco se encuentran sujetas al IAE por lo dispuesto en el numeral 1 del art. 183 que establece: <1. La tenencia a cualquier título de fondos disponibles en entidades domiciliadas fuera del territorio nacional, sea de manera directa o a través de subsidiarias afiliadas u oficinas en el exterior del sujeto pasivo;>, podemos pretender que el texto literal* ***es insuficiente*** *para determinar la sujeción al hecho generador, por lo que debemos verificar su alcance, acorde a las reglas de interpretación generales de la norma jurídica,* ***conforme lo ordena la normativa citada en el numeral 5.1. de este fallo*** [...]" (El subrayado y el resaltado nos pertenecen). Del texto transcrito se evidencia que para este ejercicio interpretativo el Tribunal de instancia considera que el enunciado normativo contenido en el numeral 1, es insuficiente para entenderlo, y por lo tanto únicamente considera lo establecido en el articulo 13 del Código Orgánico Tributario (pues se refiere a la normativa citada en el numeral 5.1 del fallo) señalando so siguiente: "[...] *por lo que acudimos al fin de la norma y su intención y para ello verificamos, de forma sistemática, las demás normas que regulan este impuesto, observando que el objeto del tributo es establecer un <impuesto 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.>; y, los contribuyentes siguen*

siendo los mismos, esto es, las entidades privadas reguladas por la Superintendencia de Bancos y Seguros y por las Intendencias del Mercado de Valores de la Superintendencia de Compañías, conforme se señala en los arts. 182 y 185, respectivamente, de la misma Ley reformatoria a la Ley de Equidad Tributaria en el Ecuador [...]" (El subrayado nos pertenece). Como se puede apreciar, el Tribunal de instancia utiliza el método interpretativo finalista o también conocido como teleológico, el cual busca la finalidad máxima de la norma, es decir un significado meta-jurídico del contenido normativo, el cual es un método interpretativo admitido por el Derecho y que guarda relación y consonancia con el artículo 13 del Código Tributario. Este es uno de los cuestionamientos que el recurrente propone como el error interpretativo de la norma denunciada en la sentencia, pues a su forma de ver este método finalista no podía hacérselo pues a su juicio el contenido normativo no es oscuro. Al respecto esta Sala Especializada considera que el ejercicio hermenéutico utilizado en este punto por el Tribunal de instancia es válido conforme a Derecho y sobretodo dentro del sistema interpretativo tributario. Así mismo dentro del análisis hermenéutico que el Tribunal de instancia realiza, señala lo siguiente: "[...] *adicionalmente se debe considerar que para identificar el hecho generador se debe mirar el verbo que rige el presupuesto fáctico, en este caso es <tener>, pues se refiere a la tenencia a cualquier título de fondos disponibles en el exterior, lo que no excluye las inversiones de los bancos privados.- Por lo que no cabe duda que la intención del legislador al establecer el tributo quedó claramente manifestada en la Ley, razón por la que no puede entenderse que con la reforma del año 2012 el órgano legislativo ecuatoriano haya querido excluir o dejar de gravar esa manifestación de riqueza económica, dejando fuera del hecho generador del tributo las inversiones en el exterior de las entidades financieras, pues la reforma es muy puntual y pretende lograr mayor precisión en la materia gravada, pero no se verifica que exista la intención de restringir el hecho generador, pues de así haberlo considerado*

el legislador, habría cambiado también los demás artículos de la ley, que por el contrario, se han mantenido inalterados y a su simple lectura nos dan la certeza que las inversiones en el exterior de las entidades reguladas por la Superintendencia de Bancos y Seguros también se encuentran gravadas con este impuesto." (El subrayado nos pertenece). Dentro de este ejercicio hermenéutico, se evidencia que además del método finalista, el Tribunal de instancia hace un análisis integral de la institución jurídica materia de controversia, de tal forma que ha utilizado el método de interpretación sistemático, que al igual que el método finalista referido *ut supra* constituye un método interpretativo aceptado por el Derecho, por lo tanto es plenamente válido conforme al sistema hermenéutico tributario en consonancia con al articulo 13 del Código Orgánico Tributario, lo cual también desvirtúa la posición que el recurrente sostiene en sus argumentos casacionales. Partiendo de estas premisas el Tribunal de instancia llega a la conclusión que: "*Bajo el ejercicio interpretativo realizado y la doctrina invocada, se ratifica que el IAE es un tributo que busca gravar una manifestación de capacidad contributiva específica de determinados sujetos pasivos, dentro de los cuales se encuentra el actor por los fondos disponibles y las inversiones que tiene en el exterior, lo cual se encuentra plenamente sustentado en la Ley reformatoria a la Ley de Equidad Tributaria del Ecuador, que crea dicho impuesto, y que pese a sus puntuales reformas no ha cambiado su objeto ni la materia gravada ni tampoco los sujetos pasivos (la reforma del año 2014 aclara la posible confusión que se pueda dar pero tampoco altera el hecho generador), 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, pues ese fue el fin y razón misma para crear este impuesto, motivo por el cual no existe vulneración al principio de reserva de ley, por la misma razón tampoco se ha vulnerado el derecho a la propiedad ni ha existido confiscación alguna,*

encontrándose el acto administrativo impugnado con la debida motivación." (El subrayado nos pertenece). 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 al artículo 13 del Código Orgánico 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 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. Sin costas. Notifíquese, devuélvase y publíquese. ----------

Dr. José Luis Terán Suárez
JUEZ PRESIDENTE

Dra. Maritza Tatiana Pérez Valencia
JUEZA NACIONAL

Dra. Ana María Crespo Santos
JUEZA NACIONAL

Certifico:

Ab. Alejandra Morales Navarrete
SECRETARIA RELATORA