CORTE CONSTITUCIONAL

Quito, D. M., 29 de marzo del 2012

SENTENCIA N.° 080-12-SEP-CC

CASO N.° 1299-10-EP

CORTE CONSTITUCIONAL PARA EL PERIODO DE TRANSICIÓN

Juez sustanciador: Dr. Patricio Herrera Betancourt

I. ANTECEDENTES

El 09 de septiembre del 2010 a las 11h10, Federico José Loor Oporto, por los derechos que representa de la Compañía Minerales del Ecuador S. A. MINECSA., dentro del juicio contencioso tributario de impugnación seguido en contra del director regional del Servicio de Rentas Internas del Litoral Sur, propone acción extraordinaria de protección en contra de la sentencia dictada por la Sala de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia del 17 de agosto del 2010 a las 09h40, notificada el 18 de agosto del 2010 en el recurso de casación número 370-2009, que casa la sentencia emitida por la Segunda Sala del Tribunal Distrital de lo Fiscal N.° 2 de Guayaquil del 08 de septiembre del 2009 a las 08h45, notificada la misma fecha en la causa número 831-2009 (6851-4473-06).

La Sala de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, mediante providencia del 10 de septiembre del 2010 a las 10h30, dispuso notificar la demanda de la acción extraordinaria de protección al director regional del Servicio de Rentas Internas del Litoral Sur, y remitir el expediente a la Corte Constitucional.

La secretaria relatora de la Sala de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, mediante oficio N.° 78-2010-SCT-CNJ del 14 de septiembre del 2010, remitió a la Corte Constitucional el expediente del juicio contencioso tributario de impugnación número 6851-4473-06 tramitado en la Segunda Sala del Tribunal Distrital de lo Fiscal N.° 2 de Guayaquil, (constante en dos cuerpos y en 148 fojas útiles), y el expediente del recurso de casación número 370-2009 (constante en 1 cuerpo y en 24 fojas útiles), por haberse planteado en esa judicatura una acción extraordinaria de protección.

La Secretaría General de la Corte Constitucional, el 14 de septiembre del 2010 a las 15h21, recibió lo antes indicado, signando el caso con el número 1299-10-EP,

Av. 12 de Octubre N16 - 114 y pasaje Nicolás Jimenez
(frente al parque El Arbolito)
Telfs: (593-2) 2565 -117 / 2563 - 144
email: comunicacion@cce.gob.ec
Ecuador

y a las 17h17 certificó que "...en referencia a la acción No. 1299-10-EP...no se ha presentado otra demanda con identidad de objeto y acción...".

El director del Servicio de Rentas Internas del Litoral Sur, economista Juan Miguel Avilés Murillo, mediante escrito ingresado el 27 de septiembre del 2010 a las 15h53, afirma en primera persona que en el presente caso dicha entidad defiende "el bien común y los intereses de la sociedad, cuyo bienestar depende del fiel cumplimiento de nuestra facultad recaudadora".

La Sala de Admisión de la Corte Constitucional, integrada por los jueces constitucionales Patricio Pazmiño Freire, Patricio Herrera Betancourt y Alfonso Luz Yunes, en la providencia del 24 de noviembre del 2010 a las 17h12, dispusieron al accionante de la acción extraordinaria de protección N.° 0944-10-EP "aclare y complete su demanda... dentro del término de 5 días...".

El accionante, mediante escrito ingresado el 01 de diciembre del 2010 a las 15h56, dio cumplimiento a la providencia anterior, razón por la cual la Sala de Admisión de la Corte Constitucional, integrada por los jueces constitucionales Patricio Pazmiño Freire, Patricio Herrera Betancourt y Alfonso Luz Yunes, mediante providencia del 07 de diciembre del 2010 a las 15h59 "sin que esto implique un pronunciamiento de fondo respecto de las pretensiones, ADMITE a trámite la acción extraordinaria de protección No. 1299-10-EP".

El Pleno del Organismo, el 11 de enero del 2011, procedió al sorteo del juez sustanciador del presente caso, habiendo correspondido su sustanciación al doctor Patricio Herrera Betancourt, conforme consta en el oficio del secretario general de la Corte Constitucional N.° 00130-CC-SG-2011 del 12 de enero del 2011, por el cual se remite el expediente del caso, haciendo constar tres cuerpos de la judicatura de instancia en 198 fojas.

El juez sustanciador, mediante providencia del 18 de enero del 2011 a las 12h00, avocó conocimiento de la presente causa, ordenando que se haga saber el contenido de la demanda y providencia a los señores jueces integrantes de la Sala de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia (a fin de que presenten en el plazo de quince días un informe debidamente motivado de descargo sobre los argumentos que fundamenta la demanda), así como al director regional del Servicio de Rentas Internas del Litoral Sur y al procurador general del Estado (como terceros con interés en la causa), señalando la realización de la audiencia pública el 22 de febrero del 2011 a las 15h00, misma que mediante providencia del 02 de febrero del 2011 a las 09h00 fue señalada para el 23 de febrero del 2011 a las 15h00.

Los conjueces de la Sala de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, doctores José Suing Nagua y Gustavo Durango Vela, presentaron su informe el 08 de febrero del 2011 a las 16h21, en el que solicitan el rechazo de la acción extraordinaria de protección.

La audiencia pública efectuada el 23 de febrero del 2011 a las 15h00, según la razón sentada por la actuaria, "fue celebrada ante el Juez Constitucional Dr. Hernando Morales Vinueza, por delegación del Juez Sustanciador de la presente causa"; habiendo concurrido a la misma el accionante acompañado de su abogado, de quien se recibió "copias simples del memorando No. NAC-DIVM2007-00124 del Servicio de Rentas Internas en 19 fojas; copias simples del estudio del proceso de obtención del oro en 15 fojas y 3 anexos; copias simples de los cálculos de peso tributario sobre la minería en 2 fojas; copia simple del consumo de reactivos e insumos en el 1er. Semestre de 2009 de la planta de cianuración "Piñas" en una foja", así como concurrieron los abogados en representación del Servicio de Rentas Internas y de la Procuraduría General del Estado, haciéndose constar además que "Esta audiencia se suspende hasta cuando el Juez sustanciador se forme criterio sobre la violación de los derechos".

El accionante, mediante escrito de su abogado autorizado, ingresado el 17 de marzo del 2011 a las 16h46, expuso que en el presente caso cabe la aplicación de "la presunción de inocencia... presunción de veracidad a favor del administrado frente a la administración, lo cual es recogido por el artículo 246 del Código Tributario".

El juez sustanciador, mediante providencia del 21 de marzo del 2011 a las 10h35, por una parte declaró: que visto el escrito del 03 de diciembre del 2010 a las 11h02, la comparecencia en audiencia del 23 de febrero del 2011 a las 15h00, y el escrito del 17 de marzo del 2011 a las 16h46 por parte del legitimado activo "las intervenciones de los abogados actuantes se encuentran legitimadas"; que vista la ratificación de la directora nacional de Patrocinio, delegada del procurador general del Estado, doctora Martha Escobar Koziel, del abogado interviniente en la audiencia del 23 de febrero del 2011 a las 15h00, mediante escrito ingresado el 25 de febrero del 2011 a las 11h23 "su intervención se encuentra legitimada"; y que en virtud de no constar la ratificación del abogado interviniente por el director regional del Servicio de Rentas Internas Litoral Sur, "su intervención no se encuentra legitimada".

En dicha providencia se evidenció la disconformidad entre el oficio N.° 78-2010-SCT-CNJ del 14 de septiembre del 2010, de remisión del expediente del juicio

Av. 12 de Octubre N16 - 114 y pasaje Nicolás Jimenez
(frente al parque El Arbolito)
Telfs: (593-2) 2565 -117 / 2563 - 144
email: comunicacion@cce.gob.ec
Ecuador

N.° 6851-4473-06 por parte de la secretaria relatora de la Sala de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia a la Corte Constitucional (148 fojas) y el oficio del secretario general de la Corte Constitucional N.° 00130-CC-SG-2011 del 12 de enero del 2011 de remisión del expediente de dicho juicio al juez sustanciador (198 fojas); razón por la cual en la indicada providencia, conforme los principios procesales establecidos en el artículo 4 numerales 5, 7 y 11 literal **c**, y artículo 14 inciso tercero de la Ley Orgánica de Garantías Jurisdiccionales y Control Constitucional, con el fin de realizar una convalidación y que el juez constitucional sustanciador se forme criterio, dispuso que hasta el 01 de abril del 2011: "El Director Regional del Servicio de Rentas Internas Litoral Sur legitime la intervención... Las partes de considerarlo oportuno presenten sus alegatos y documentación certificada pertinente al caso... La Secretaría General de la Corte Constitucional certifique si el expediente del juicio No. 6851-4473-06 tramitado entre Tribunal Distrital de lo Fiscal No. 2 en Guayaquil corresponde a 148 o 198 fojas...".

La secretaria general (e) de la Corte Constitucional, mediante oficio N.° 1139-CC-SG-2011 del 22 de marzo del 2011, con relación al expediente tramitado en el Tribunal Distrital de lo Fiscal N.° 2 con sede en Guayaquil, expresó que: "en realidad el número de fojas es 148"; lo cual fue corroborado por la secretaria relatora de la Sala de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, que en oficio N.° 028-2011-SCT-CNJ del 22 de marzo del 2011, indica que dicho expediente consta de "un total de ciento cuarenta y ocho (148) fojas útiles".

El director regional del Servicio de Rentas Internas Litoral Sur, economista Juan Miguel Avilés Murillo, mediante escrito ingresado el 30 de marzo del 2011 a las 11h02, ratificó las gestiones de sus abogados en la presente causa y "la defensa de los altos intereses que representa".

El director nacional del patrocinio de la Procuraduría General del Estado, abogado Marcos Arteaga Valenzuela, mediante escrito ingresado el 31 de marzo del 2011 a las 11h02, solicitó el rechazo de la demanda, refiriendo específicamente que "la presunción de inocencia aplica básicamente sobre la imputación de un delito o de una infracción. Mas en el presunto caso no cabe presumir el derecho a ser beneficiario de la devolución del pago de un impuesto. Aquello debe demostrarse".

El accionante, por medio de su abogado autorizado, mediante escrito ingresado el 01 de abril del 2011 a las 15h35, reiteró en torno a la presunción de inocencia que "debe presumirse la veracidad de lo dicho por el administrado, pues la prueba se encontraba en poder de la administración, es decir el SRI y esta institución no la

ciento cuarenta y siete. 147

CORTE CONSTITUCIONAL

presentó".

El director regional del Servicio de Rentas Internas Litoral Sur, economista Juan Miguel Avilés Murillo, mediante escrito ingresado el 15 de abril del 2011 a las 10h16, ratificó expresamente al abogado interviniente en la audiencia.

La presente acción extraordinaria de protección propuesta por José Loor Oporto en calidad de gerente de la Compañía de Minerales del Ecuador S. A. MINECSA, tiene relación a la situación jurídica del reintegro del impuesto al valor agregado IVA (de varios periodos mensuales del ejercicio económico del año 2005) por USD 184.808,57 (ciento ochenta y cuatro mil ochocientos ocho con 57/100 dólares de los Estados Unidos de América) que dicha compañía reclamó a la Dirección Regional Servicio de Rentas Internas SRI Litoral Sur, que la negó administrativamente (resoluciones números RLS-DIMR2006-0777 y RLS-DIMR2006-0779 del 20 de julio del 2006), habiéndose instaurado su impugnación judicial, a fin de establecer la procedibilidad de dicha devolución (en base al ex artículo 69-A actual artículo 72 de la Ley de Régimen Tributario Interno).

En el juicio contencioso tributario de impugnación número 831-2009 (6851-4473-06) iniciado el 18 de agosto del 2006 y tramitado en la Segunda Sala del Tribunal Distrital de lo Fiscal N.° 2 de Guayaquil, se dictó la sentencia del 08 de septiembre del 2009 a las 08h45, que declaró a lugar la demanda disponiendo que "la autoridad demandada emita la correspondiente Nota de crédito por USD 184.808,57 más los intereses correspondientes a favor de la actora".

De esta sentencia, el director regional del Servicio de Rentas Internas Litoral Sur interpuso recurso de casación en la Segunda Sala del Tribunal Distrital de lo Fiscal N.° 2 de Guayaquil, que mediante providencia del 19 de octubre del 2009 a las 15h30, admitió su trámite para ante la Corte Nacional de Justicia.

La Sala de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, en el recurso de casación número 370-2009 mediante providencia del 11 de noviembre del 2009 a las 15h10, calificó dicho recurso y concedió el término de cinco días para que su contestación.

La Compañía de Minerales del Ecuador S. A. MINECSA compareció mediante escritos del 08 de marzo del 2010 a las 16h35, del 17 de marzo del 2010 a las 11h00 y del 15 de abril del 2010 a las 09h30, manifestando en estos dos últimos que: "en el escrito de prueba de fecha 4 de marzo de 2008, las 11h25, la contribuyente anexó las suficientes para que los señores Jueces Distritales

declaren con lugar la demanda de la Contribuyente".

La Sala de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia el 04 de junio del 2010 a las 14h40, dictó la providencia de autos en relación para resolver, y el 17 de agosto del de 2010 a las 09h40 expidió la sentencia en la que "casa la sentencia y declara la validez de las resoluciones impugnadas", habiendo notificado la misma el 18 de agosto de 2010 a las 15h00, y posteriormente remitido el proceso el 30 de agosto del 2010 al Tribunal de origen, "con la Ejecutoria de la Corte Nacional".

El 09 de septiembre del 2010 a las 11h10, Federico José Loor Oporto, gerente de la Compañía de Minerales del Ecuador S. A. MINECSA, interpuso la presente acción extraordinaria de protección, impugnado la sentencia del 17 de agosto del 2010 a las 09h40, notificada el 18 de agosto del 2010, emitida por la Sala de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, integrada por el juez nacional, doctor José Vicente Troya Jaramillo, y conjueces permanentes, doctores José Suing Nagua y Gustavo Durango Vela.

Fundamentos del legitimado activo

El accionante, Federico José Loor Oporto, por los derechos que representa de la Compañía Minerales del Ecuador S. A. MINECSA, en la demanda de la acción extraordinaria de protección del 09 de septiembre del 2010 a las 11h10, aduce que la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional ha violado las garantías básicas del debido proceso contenidas en el artículo 76, numerales 1 y 7, literales **h** y **l**, puesto que al dictar la resolución del 17 de agosto del 2010 a las 09h40, se vulneró derechos consagrados en la Constitución de la República, en forma especial al tratar de asimilar o aplicar la analogía en dos ramas de la producción ecuatoriana, como es el caso de la actividad extractiva, refinadora y exportadora de sustancias minerales (barras bullions) con la extracción de crudo (petróleo), pues ambas ramas de la producción son de recursos naturales no renovables, pero su comercialización o exportación de productos se da en diferentes formas.

Afirma que el propio Servicio de Rentas Internas, en documentos oficiales (resoluciones administrativas de devolución de impuesto al valor agregado IVA) y memorandos, ha reconocido el derecho a la devolución del impuesto al valor agregado a la comercialización y exportación de sustancias minerales, lo cual fue demostrado oportuna y cabalmente en el periodo de prueba en el juicio de impugnación en la Segunda Sala del Tribunal de lo Fiscal N.° 2 de Guayaquil, pero no considerado por la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la

Corte Nacional.

Agrega que existen resoluciones administrativas en las que el Servicio de Rentas Internas sí acepta la devolución, que en otros casos similares la Administración Tributaria sí devolvió el impuesto al valor agregado en la adquisición de bienes, insumos y utilización de servicios, y que el director regional del Servicio de Rentas Internas del Litoral Sur ha dictado resoluciones administrativas en sentido contrario a su escrito de interposición del recurso de casación.

Alega que la Dirección Regional del Servicio de Rentas Internas del Litoral Sur, en el trámite de solicitud de devolución de IVA N.° 109012007037679, tomando como base legal tanto el sujeto activo como el pasivo del tributo, y el artículo 72 de la Ley de Régimen Tributario Interno dictó la Resolución N.° 109012008RDEV000615 en la que "sí reconoció a la contribuyente MINERALES DEL ECUADOR S.A. MINECSA, el derecho a la devolución del Impuesto al Valor Agregado a Exportadores".

Considera que la resolución del recurso de casación N.° 370-2009 contiene errores que produjeron violaciones de los derechos constitucionales, de tal forma que claramente se verifica la relevancia constitucional del problema jurídico que ha nacido y de la pretensión de la contribuyente que radica en que le sean devueltos los valores pagados por concepto de impuesto al valor agregado IVA.

El accionante, mediante escritos de sus abogados autorizados, ingresados el 17 de marzo del 2011 a las 16h46 y el 01 de abril del 2011 a las 15h35, aduce que la Segunda Sala del Tribunal Distrital de lo Fiscal N.° 2 de Guayaquil emitió una sentencia el 08 de septiembre del 2009, en la que se acepta la petición de devolución del impuesto al valor agregado, IVA, por parte del Servicio de Rentas Internas, SRI, a la Compañía Minerales del Ecuador S. A. MINECSA, fundamentada en que la parte actora ha probado sus afirmaciones y que pese a haber sido debidamente requerido, el SRI no ha presentando los documentos que por ley debía presentar.

Afirma que en esta sentencia se consideró que la falta de prueba presentada por el SRI no podía imputarse al administrado, puesto que se presumió por parte de la Sala Distrital de la veracidad de lo señalado por el actor, en razón de que el SRI no presentó la prueba que por ley estaba en obligación de presentar.

Agrega que la sentencia del 17 de agosto del 2010, emitida por la Sala de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional, por su parte, conlleva una falta a la motivación, pues bajo este razonamiento la no presentación de pruebas por parte

Av. 12 de Octubre N16 - 114 y pasaje Nicolás Jimenez
(frente al parque El Arbolito)
Telfs: (593-2) 2565 -117 / 2563 - 144
email: comunicacion@cce.gob.ec
Ecuador

del SRI solicitadas por MINECSA, debió, a criterio de la Sala de la Corte Nacional, entenderse como falta de prueba de MINECSA o subsanarse mediante la prueba de oficio.

Alega que esta decisión vulnera lo señalado en el artículo 246 del Código Tributario, que establece: "la obligación de la administración tributaria como demandada, de presentar los documentos señalados en artículo 245, esto es de la resolución o acto impugnado de que se trate y de los documentos que sirvieron de antecedentes, si fuere del caso, que se hallaren en los archivos de la dependencia a su cargo; y que de no hacerlo, se estará a la afirmaciones del actor o a los documentos que éste presente".

Aprecia que lo decidido por la Sala de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional resulta totalmente violatorio de derechos fundamentales, y de manera especial del derecho a ser presumido inocente que se consagra en los artículos 11 numeral 1 de la Declaración Universal de los Derechos Humanos, 14 numeral 2 del Pacto Internacional de los Derechos Civiles y Políticos, y de manera especial el 8 numeral 2 de la Convención Americana de los Derechos Humanos.

Argumenta que el derecho a la presunción de inocencia no se constituye solamente en una garantía en el orden penal, sino en todos los ámbitos jurídicos, citando a los autores Carl Friedrich Stuckenberg, en su obra sobre la presunción de inocencia Untersuchen zur Unschuldsvermutung; Stefan Trechsel en su obra sobre los derechos humanos en el proceso Human Rights in Criminal Proceedings, y José Luis Vásquez Sotelo en su obra Presunción de Inocencia del Imputado e Íntima Convicción del Tribunal.

Estima que la presunción de inocencia, como fundamento de las garantías procesales, genera una serie de efectos, entre los cuales debe señalarse de manera esencial: "la presunción de veracidad a favor del administrado frente a la administración, lo cual es recogido por el artículo 246 del Código Tributario", puesto que si una persona natural o jurídica de derecho privado presenta un reclamo ante la administración pública y solicita que presente determinadas pruebas que solo esta mantiene en sus archivos, no puede verse soslayada en sus derechos por el hecho de que la administración decida por mala fe o negligencia no presentar las pruebas en mención.

Expresa que en este caso debe presumirse la veracidad de lo dicho por el administrado, pues la prueba se encontraba en poder de la administración tributaria, es decir, el SRI y esta institución no la presentaron, de tal forma que el razonamiento aplicado por la Sala de lo Contencioso Tributario de la Corte

Nacional camina en contravía a lo señalado por los tratados y convenios internacionales de derechos humanos, en materia de presunción de inocencia, cuando pretende que lo afirmado por el administrado se considere como no demostrado, pese a que la omisión probatoria se produce por causas imputables únicamente a la administración, en específico cuando en el punto tercero de la decisión señala que "lo lógico y pertinente era que en aplicación de la facultad oficiosa consagrada en el artículo 262 del Código Tributario, actúe pruebas o insista en la remisión de la documentación que le permita sustentar adecuadamente su pronunciamiento, nada de lo cual ha sucedido".

Manifiesta que no comparte el criterio de la Sala de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional, en el sentido de que ante la falta de presentación de pruebas por parte del SRI, debió la Sala Distrital requerir indefinidamente la prueba y no resolver mientras el SRI no proporcione las pruebas requeridas, puesto que además se estaría fuera del término de prueba que la propia ley señala dentro del procedimiento contencioso tributario, de tal forma que evidentemente se viola el derecho contenido en el artículo 76 numeral 2 de la Constitución, y que solo este argumento debería ser suficiente para la aceptación de la presente acción extraordinaria de protección.

Menciona que la Sala Especializada de lo Tributario realiza una motivación tan básica que ni siquiera transcriben íntegramente la norma legal en la que supuestamente sustentan su decisión y menos todavía la analizan adecuadamente, vulnerando el derecho a la motivación señalado en el artículo 76 numeral 7 letra l, puesto que no hace un mínimo análisis de la pertinencia jurídica de la aplicación de dicha norma al caso específico que resuelven, limitándose a señalar que la empresa actora ha pretendido dotar al término "fabricación" un significado "extensivo".

Precisa que en relación al artículo 72 de la Ley de Régimen Tributario Interno, el propio SRI ha reconocido que la actividad minera referida al oro, no es actividad extractiva, sino una actividad de fabricación, habiendo solicitado a la ESPOL la realización de estudio técnico para determinar si la actividad minera referida al oro conlleva o no un proceso de fabricación, informe que "fue presentado con fecha 8 de agosto de 2006 por el... Director del Centro de Investigaciones Científica y Técnica de la ESPOL y se encuentra en el expediente".

Recalca que la Sala que resolvió la casación no efectuó una adecuada motivación, por no decir una mínima motivación, sino que incluso desvirtúa el contenido y sentido de la norma a aplicarse y se omite analizar la norma que constituye la base de la discusión jurídica en el caso.

Av. 12 de Octubre N16 - 114 y pasaje Nicolás Jimenez
(frente al parque El Arbolito)
Telfs: (593-2) 2565 -117 / 2563 - 144
email: comunicacion@cce.gob.ec
Ecuador

Señala que la Sala considera que las aseveraciones de la compañía reclamante no debieron ser consideradas como verdaderas, en razón de que el SRI no aportó las pruebas que oportunamente se le requirieron.

Sostiene que se desconoce totalmente la presunción de inocencia a la que obligan los tratados y convenios internacionales de protección de derechos humanos y se incumple totalmente la obligación de motivar debidamente.

Solicita que se acepte la presente acción extraordinaria de protección y se deje sin efecto la sentencia dictada en casación dentro del recurso N.° 370-2009 por la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario.

Pretensión

Con estos antecedentes y fundamentos, el accionante pretende que la Corte Constitucional "dicte sentencia, declare con lugar esta demanda por la inconstitucional resolución dictada por el señor Juez Nacional y los señores Conjueces permanentes de la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional que violó derechos constitucionales de la Empresa MINERALES DEL ECUADOR S.A. MINECSA, y ordene la reparación integral a la Compañía; por ende, rechace el recurso interpuesto en forma apresurada y maliciosa por el Director Regional del Servicio de Rentas Internas del Litoral Sur".

Derechos constitucionales que se consideran vulnerados por el fallo judicial impugnado

A criterio del accionante, la sentencia impugnada vulnera la Constitución de la República en el artículo 11 numeral 2 (igualdad) y numeral 3 (derechos y garantías establecidos en la Constitución y en los instrumentos internacionales de derechos humanos); así como el artículo 76 (debido proceso) numeral 1 (garantía de normas y derechos), numeral 2 (presunción de inocencia), y numeral 7 (defensa) literal **h** (presentar y contradecir pruebas) y literal **l** (motivación jurídica).

Contestación a la demanda

Planteamiento de los legitimados pasivos

Los conjueces de la Sala de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de

Justicia, doctores José Suing Nagua y Gustavo Durango Vela, mediante escrito ingresado el 08 de febrero del 2011 a las 16h21 presentan su informe.

En relación a la motivación jurídica para casar la sentencia venida en grado:

Aducen que el recurso de casación deducido por el director regional del Servicio de Rentas Internas Litoral Sur, se fundamentó en las causales 2, 3 y 5 del artículo 3 de la Ley de Casación, considerando que al expedirse la sentencia de instancia se habían infringido los artículos 24 numeral 13 de la Constitución de 1998 respecto al cumplimiento de la motivación en las resoluciones, así como los artículos 274, 275 y 276 del Código de Procedimiento Civil, que establecen que se especifique las normas en las que se fundan las decisiones, y artículos 262, 270 y 273 del Código Tributario, en relación con las actividades de los jueces.

Afirman que la Administración Tributaria sostuvo que si la Sala juzgadora no contaba con elementos suficientes para resolver el asunto sobre el cual versaba el juicio, según hizo constar en su sentencia, debía aplicar el artículo 262 del Código Tributario, que establece la facultad que tiene el Tribunal para ordenar de oficio la presentación de pruebas o la práctica de cualquier diligencia investigativa que permita el esclarecimiento de la verdad, y no simplemente considerar como cierto los asertos de la accionante; que al haber fallado la Sala de instancia sin contar con suficientes elementos de juicio, la sentencia carece de toda motivación y no decide con claridad los puntos sobre los cuales se trabó la litis; que con el fallo se había provocado a la Autoridad Administrativa un estado de indefensión extrema y recurrente, pues en la sentencia impugnada en ningún momento se hace referencia a norma jurídica alguna o algún fallo de casación mediante el cual explique la decisión tomada, y que la obligatoriedad de motivar la sentencia está claramente respaldada por la doctrina así como por la jurisprudencia sentada por la Corte Suprema de Justicia en casos similares.

Agregan que el principal cuestionamiento que realiza el recurrente a la sentencia está relacionado con la falta de motivación, requisito de toda actuación administrativa y judicial que a la época a la que se refiere la controversia, se encontraba consagrado en el artículo 24 numeral 13 de la Constitución Política de 1998 (hoy reiterado en la Constitución vigente, artículo 76, numeral 7, literal l), así como en el artículo 273 inciso segundo del Código Tributario.

Alegan que sobre los casos relacionados con la falta de motivación, la Sala de Casación ha considerado que la motivación de las decisiones judiciales es un elemento sustancial del debido proceso, cuya inobservancia por el juzgador vulnera el derecho a la defensa y el mismo debido proceso que está en la

Av. 12 de Octubre N16 - 114 y pasaje Nicolás Jimenez
(frente al parque El Arbolito)
Telfs: (593-2) 2565 -117 / 2563 - 144
email: comunicacion@cce.gob.ec
Ecuador

obligación de garantizar; que en los términos previstos en la norma constitucional vigente a la época a la que se refiere la controversia, "...no habrá motivación si en la resolución no se enuncian las normas o principios jurídicos en que se funda y no explica la pertinencia de su aplicación a los antecedentes de hecho..."; que en el presente caso, la Sala de instancia, en un lacónica resolución, si bien hace referencia al Considerando Tercero a algunas normas del Código Tributario que regulan temas como los vicios de procedimiento (artículo 272), la carga de la prueba (artículo 258), los documentos que se deben acompañar a la contestación a la demanda (artículo 245), concluye que "no es posible para la Sala tener un conocimiento cabal de los pormenores de la sustanciación administrativa...", y que " es difícil efectuar una evaluación documental respecto al asunto de fondo, por no existir documentalmente hablando algún soporte de la parte demandada en ese sentido..."; que de lo transcrito se aprecia con toda claridad que el Tribunal de instancia no cumplió con la exigencia constitucional y legal de la motivación, ya que únicamente se limitó a identificar algunas normas procesales, correlacionándolas con las obligaciones del demandado, sin determinar en ningún momento cuáles habían sido los hechos acaecidos dentro del proceso, y de qué modo los mismos estaban vinculados con dichas disposiciones.

Adicionan que ello condujo a una resolución carente de todo sustento, que favorece a la Empresa actora en todo cuanto reclama, pese a que incurre en el vicio de falta de motivación, pues si el Tribunal de instancia había llegado a la conclusión de que no le era posible tener un conocimiento cabal de la sustanciación administrativa, o si le había resultado difícil realizar una evaluación documental, lo lógico y pertinente era que en aplicación de la facultad oficiosa consagrada en el artículo 262 del Código Tributario, actúe pruebas o insista en la remisión de la documentación que le permita sustentar adecuadamente su pronunciamiento, y no que pasara a dictar un fallo inmotivado, como en efecto ocurrió con la sentencia del 8 de septiembre del 2009.

Argumentan que una vez establecida la falta de motivación del fallo se procedió a expedir el fallo sustitutivo correspondiente, atendiendo el mérito de los hechos establecidos en la sentencia, habiendo la Sala considerado que el tema de fondo que se discutió, y que se encuentra insuficientemente desarrollado en la sentencia de instancia, es el relacionado con la devolución del IVA y el derecho a reconocerlo a favor de la Empresa; que de conformidad con lo preceptuado en la Ley de Régimen Tributario Interno, artículo 69A (72 de la actual numeración), cabe el reintegro del IVA pagado en las adquisiciones locales o importación de bienes empleados en la fabricación de bienes que se exporten; que el término "fabricación", cuyo alcance es parte de la discusión, no puede ser utilizado extensivamente, como pretendía la Empresa actora, en tanto una actividad

extractiva como la minera no puede asimilarse a la "fabricación de bienes", cual es la exigencia legal; que existe la jurisprudencia de la ex Corte Suprema de Justicia y la Ley Interpretativa 2004-01 del artículo 69A de la Ley de Régimen Tributario Interno, publicada en el Registro Oficial N.° 397 del 11 de agosto del 2004, respecto de la actividad petrolera, de carácter extractiva como la minera, que la discutida en el presente caso; que consiguientemente, concluyó que la Administración había actuado en derecho al negar la devolución solicitada.

Aprecian que en consecuencia, y en uso de la facultada de casar la sentencia establecida en el artículo 16 de la Ley de Casación, dejaron sin efecto la sentencia del inferior y declararon la validez de las resoluciones administrativas impugnadas.

Respecto de la devolución o reintegro tributario demandada

Consideran que son incorrectas las afirmaciones de la Empresa actora en el sentido de que las garantías del debido proceso le han sido vulneradas cuando la Sala de Casación ha tratado de "asimilar o aplicar la analogía en dos ramas de la producción", como es el caso de la actividad extractiva, refinadora y exportadora de sustancias minerales, con la extracción de crudo (petróleo), y que dadas las circunstancias es necesario que la Corte Constitucional "rectifique los errores que produjeron violaciones de los derechos constitucionales".

Enfatizan que no consta en ninguna parte del libelo de la demanda una explicación de cómo la sentencia del 17 de agosto del 2010 ha infringido supuestamente el derecho de la accionante a que toda autoridad administrativa o judicial garantice el cumplimiento de las normas y de sus derechos, pues la demanda se limita a repetir los argumentos que constan en los escritos que con fechas 17 de marzo y 15 de abril del 2010 presentó la Empresa actora de forma extemporánea a manera de contestación al recurso de casación formulado por la Administración tributaria, pero de modo alguno demuestra que efectivamente se haya desconocido la garantía del debido proceso contenida en el artículo 76 numeral 1 de la Constitución.

Explicitan que la falta de complacencia de la Empresa con el resultado de la litis no es motivo suficiente para sostener que se ha vulnerado este derecho, pues de haber ocurrido semejante situación, la Empresa accionante debió haber mencionado de qué modo, en qué caso y en qué momento procesal ello ocurrió; que como se podrá apreciar del libelo de la demanda, la Empresa actora se limita a acusar al fallo del "tratar" de hacer una analogía entre la actividad minera y la actividad petrolera, sin indicar como se habría contrariado las normas o sus

Av. 12 de Octubre N16 - 114 y pasaje Nicolás Jimenez
(frente al parque El Arbolito)
Telfs: (593-2) 2565 -117 / 2563 - 144
email: comunicacion@cce.gob.ec
Ecuador

derechos; que la Empresa actora no ha aludido a las normas que sobre esta figura constan en el Código Tributario y tampoco ha remitido a la serie de sentencias judiciales que han reconocido que la actividad minera es extractiva.

Exponen que la Empresa actora intenta conducir a la Corte Constitucional a un equívoco, omitiendo citar el texto del artículo 72 de la Ley de Régimen Tributario Interno (antes 69A) que literalmente dice: "Art. 72.- IVA pagado en actividades de exportación.- Las personas naturales y las sociedades que hubiesen pagado el impuesto al valor agregado en las adquisiciones locales o importaciones de bienes que se exporten, así como aquellos bienes, materias primas, insumos, servicios y activos fijos empleados en la fabricación y comercialización de bienes que se exporten, tienen derecho a que ese impuesto les sea reintegrado, sin intereses, en un tiempo no mayor a noventa (90) días, a través de la emisión de la respectiva nota de crédito, cheque u otro medio de pago. Se reconocerán intereses si vencido el término antes indicado no se hubiese reembolsado el IVA reclamado. El exportador deberá registrarse, previa a su solicitud de devolución, en el Servicio de Rentas Internas y éste deberá devolver lo pagado contra la presentación formal de la declaración del representante legal del sujeto pasivo que deberá acompañar las copias certificadas de las facturas en las que conste el IVA pagado. De detectarse falsedad en la información, el responsable será sancionado con una multa equivalente al doble del valor con el que se pretendió perjudicar al fisco. El reintegro del impuesto al valor agregado, IVA, no es aplicable a la actividad petrolera en lo referente a la extracción, transporte y comercialización de petróleo crudo, ni a ninguna otra actividad relacionada con recursos no renovables"; con esta norma claramente se aprecia que en el presente caso, la actividad minera ha sido excluida del beneficio de la devolución, no por el mandato de una sentencia judicial o de una actividad de interpretación del juzgador, sino por el expreso mandato del legislador que consideró que no cabe dicha devolución respecto de cualquier recurso no renovable, como ocurre con los minerales.

Sobre las actuaciones constantes en el proceso

Expresan que la empresa actora tampoco sustenta de qué modo se le habría violado su derecho a presentar de forma verbal o escrita las razones o argumentos de los que se crea asistida y replicar los argumentos de las otras partes; presentar pruebas y contradecir las que se presenten en su contra; al contrario, como se puede evidenciar del proceso y conforme consta en la propia sentencia y en el relato que hace la Empresa dentro del juicio de impugnación actuó toda la prueba que consideró necesaria; presentó cuanto escrito estimó conveniente y, en general, tuvo la oportunidad de contradecir los argumentos de su contraparte en

todo momento; lo que es más, la empresa actora no hizo uso de su derecho a contestar el recurso de casación dentro del término procesal previsto para el efecto, y sin embargo presentó dos escritos dentro del recurso de casación, los cuales fueron tomados en cuenta por esta Sala al tiempo de resolver; pese a que la empresa tuvo en sus manos todas las oportunidades del caso para ejercer de forma amplia su defensa, como se podrá constatar, el ejercicio de la misma hizo de este derecho limitado, no porque la Sala de instancia o esta Sala de casación se lo hayan impedido, sino porque ella misma tuvo una defensa negligente, compareciendo de forma extemporánea a contestar la casación, y presentando pruebas que fueron consideradas por la Sala de instancia como insuficientes; los jueces no están para hacer la tarea que corresponde a las partes procesales, y si ellas no ejercitan suficientemente su defensa cuando se ha conferido todas las garantías y oportunidades para el efecto, es porque ese es su deseo, y esta voluntad no puede ser suplida por el juzgador.

Exponen que ante la afirmación de la empresa accionante en cuanto a que la decisión de la Sala de Casación infringe su derecho a obtener una resolución motivada de parte de los poderes públicos, se evidencia su cumplimiento de la definición de motivación que nos da el propio texto constitucional en el artículo 76 numeral 7 literal l), que dice que no habrá motivación si en la resolución no se enuncian las normas o principios jurídicos en que se funda y no se explica la pertinencia de su aplicación a los antecedentes de hecho.

Manifiestan que un simple análisis de la sentencia del 17 de agosto del 2010 llevará a determinar que el fallo se encuentra suficientemente motivado, pues con toda precisión se indica cuál es la norma que obliga a la Sala de Casación a anular el fallo venido en grado (artículo 69A, hoy 72 de la Ley de Régimen Tributario Interno) y cuál es la norma que le permite dictar otra sentencia en reemplazo (artículo 16 de la Ley de Casación), refiriéndose de forma pormenorizada a los hechos que motivan a la Sala a considerar que las empresas mineras no tienen derecho a la devolución del IVA (que la actividad minera no es una actividad productiva sino extractiva, en los términos que se definen en los fallos de la ex Corte Suprema de Justicia y en la Ley Interpretativa 2004-11 del artículo 69 A de la Ley de Régimen Tributario Interno, publicada en el Registro Oficial N.º 397 del 11 de agosto del 2004).

Tratándose de la procedibilidad de la acción extraordinaria de protección

Mencionan que no cabe que la empresa accionante ataque la sentencia dictada por esta Sala de Casación por supuestamente contradecir resoluciones administrativas emitidas por el Servicio de Rentas Internas, pues las mismas,

Av. 12 de Octubre N16 - 114 y pasaje Nicolás Jimenez
(frente al parque El Arbolito)
Telfs: (593-2) 2565 -117 / 2563 - 144
email: comunicacion@cce.gob.ec
Ecuador

como ella mismo reconoce, constituyen actos de una autoridad administrativa que de modo alguno obligan a la Sala ni condicionan su parecer sobre el alcance de una disposición legal, y porque además, la resolución que cita en su acción no tiene relación alguna con aquella que fue motivo del juicio de impugnación 6851-4473-06 y la sentencia recaída dentro del mismo; que el argumentar una supuesta violación de derechos constitucionales en la circunstancia de que presuntamente existe una sentencia que tiene un contenido distinto al de un acto administrativo, significaría sostener que los jueces no pueden pensar distinto que la Administración, desvirtuar sus pareceres, lo que desconocería el derecho de las personas a impugnar los actos administrativos de toda autoridad, y la potestad de la administración de justicia de dejar sin efecto las decisiones administrativas; ello, sin lugar a dudas, constituiría un absurdo.

Alegan que con el contenido del inciso final del artículo 72 de la Ley de Régimen Tributario Interno (antes 69A), queda absolutamente desvirtuada la pretensión de la accionante, y demostrada que en esta acción se ha intentado detener la marcha de la justicia.

Precisan que la pretensión del actor es que la Corte Constitucional exceda sus atribuciones y emita un pronunciamiento donde confirme el fallo emitido por un órgano de la jurisdicción ordinaria (el Tribunal Distrital de lo Fiscal N.° 2 de Guayaquil) y desvanezca el contenido de una resolución que niega una devolución del impuesto al valor agregado, cuando en la demanda manifiesta que la acción se deduce para que la Corte Constitucional "rectifique los errores que produjeron violaciones de los derechos constitucionales", y "rechace el recurso interpuesto en forma apresurada y maliciosa por el Director Regional del Servicio de Rentas Internas del Litoral Sur". Que una decisión como la pretendida solo podría adoptarla un órgano que ejerza jurisdicción contenciosa-tributaria, pues de conformidad con el Código Orgánico Tributario, solo en esta sede pueden desvirtuarse las presunciones de validez y legitimidad de la que gozan este tipo de actos y solo en esa sede pueden confirmarse fallos venidos en grado; siendo la acción extraordinaria de protección un proceso en el que se discuten asuntos constitucionales y no tributarios.

Profundizan que, efectivamente, la acción extraordinaria de protección procede únicamente cuando el recurrente demuestra que en el juzgamiento se ha violado por acción u omisión, el debido proceso u otros derechos fundamentales; que no se trata de una tercera instancia ni mucho menos de una casación de la casación, o una revisión de la casación, pues su introducción en el ordenamiento ecuatoriano no tiene por objeto que se vuelvan a ventilar ante la jurisdicción constitucional los asuntos concernientes a los hechos, ni puede por esta vía

obtenerse un pronunciamiento judicial distinto al ya otorgado por la jurisdicción ordinaria.

Recalcan que el juez constitucional no puede llegar a un pronunciamiento como el que pretende la empresa accionante, pues no se puede obtener por esta vía un pronunciamiento de mérito o de fondo sobre la relación jurídico tributaria existente entre MINERALES DEL ECUADOR S. A. MINECSA y el Servicio de Rentas Internas, ya que la acción extraordinaria de protección únicamente habilita a los jueces constitucionales a examinar si se han violado en la tramitación de la causa, el debido proceso u otros derechos fundamentales, no cabiendo que por esta vía el juez constitucional se convierta en juez tributario, como pretende la empresa actora, puesto que los órganos que ejercen justicia en materia tributaria en el Ecuador son únicamente los Tribunales Distritales de lo Fiscal como órganos de única o última instancia, y por la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia como Tribunal de Casación, al amparo del artículo 218 del Código Orgánico Tributario.

Reafirman que la sentencia del 17 de agosto del 2010 se encuentra firme y ejecutoriada; constituye cosa juzgada, y como consecuencia de ello, la Corte Constitucional no puede analizar si la empresa actora tenía o no derecho a obtener la devolución del IVA en los términos del artículo 72 de la Ley de Régimen Tributario Interno, particular que es de competencia exclusiva y privativa de los órganos que ejercen jurisdicción contencioso tributaria.

Señalan que no puede la empresa accionante pretender por esta vía que se cumpla lo que fue su pretensión procesal en el juicio de impugnación, pues para ello está la justicia contencioso tributaria, ya que la Corte Constitucional, es el máximo órgano de control, interpretación constitucional y de administración de justicia en esta materia, y no está facultada para rechazar "el recurso interpuesto en forma apresurada y maliciosa por el Director Regional del Servicio de Rentas Internas del Litoral Sur", lo cual a todas luces es impropio.

Sostiene que la pretensión de la empresa actora no es ni siquiera que se vuelva a sustanciar el recurso de casación, con lo cual corrobora que en esta sede jamás fueron violados sus derechos al debido proceso, a la defensa, etc.; su pretensión es confirmar el fallo de un juez inferior, lo que no puede hacerse por la vía de la justicia constitucional.

Solicitan que se inadmita la demanda presentada por Federico José Loor Oporto, representante legal de MINERALES DEL ECUADOR S. A. MINECSA, y por ende se rechace la acción extraordinaria de protección deducida en contra de la

Av. 12 de Octubre N16 - 114 y pasaje Nicolás Jimenez
(frente al parque El Arbolito)
Telfs: (593-2) 2565 -117 / 2563 - 144
email: comunicacion@cce.gob.ec
Ecuador

sentencia del 17 de agosto del 2010, dictada dentro del recurso de casación 370-2009 por la Sala de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia.

Planteamiento de los terceros interesados

Del Servicio de Rentas Internas

El director del Servicio de Rentas Internas del Litoral Sur, economista Juan Miguel Avilés Murillo, mediante escrito ingresado el 27 de septiembre del 2010 a las 15h53, aduce que de la revisión de la sentencia emitida por la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, dentro del Recurso de Casación N.° 370-2009, encuentra que la misma ha sido dictada en estricta observancia a la normativa legal vigente, cumpliendo con todos los requisitos constitucionales expresados con claridad en la literal **l**, numeral 7 del artículo 76 de la Constitución, así como cumple con los preceptos establecidos en los artículos 274, 275, 276 y 280 del Código de Procedimiento Civil.

Afirma que el hecho que motivó el recurso de casación fue la sentencia dictada el 8 de septiembre del 2009, por medio de la cual se resuelve la causa signada con el número 831-09 (6851-4473-06), en la que fue impugnada la validez de la resolución que niega la devolución de IVA correspondiente al ejercicio fiscal 2005 y sobre este tema específico se trabó la litis.

Agrega que correspondía entonces verificar a los señores magistrados del Tribunal Distrital de lo Fiscal N.° 2, si dicho acto fue emitido por parte de la Administración Tributaria, sin violentar ningún derecho de la parte actora y verificar si fue impugnado judicialmente de manera oportuna.

Alega que el acto administrativo impugnado no trastoca de modo alguno el requisito constitucional y legal de la motivación, pues como se puede apreciar en la misma, está compuesta de una parte considerativa en la cual se explica y se hace referencia a los fundamentos de hecho que antecedieron a su emisión y las normas jurídicas que sustentaron la parte resolutiva.

Añade que la presunción de legitimidad de los actos administrativos tributarios conlleva la obligación de cumplir en los términos que determinen los mismos, mientras no se desvirtúe su legitimidad, y bajo ningún concepto supone eventual discrecionalidad en su cumplimiento por parte de los administrados.

Considera que la sentencia dictada por la Segunda Sala del Tribunal Distrital de

lo Fiscal N.° 2 dentro del juicio de impugnación en mención, no respetaba el mandato constitucional que obliga que toda resolución o dictamen judicial deberá ser debidamente motivado, pues la Sala Distrital, al dictar su fallo, en ningún momento hace referencia a norma jurídica alguna o a algún fallo de casación mediante el cual explique la decisión tomada en dicha resolución.

Estima que en el presente caso, si la Segunda Sala del Tribunal Distrital de lo Fiscal N.° 2 no contaba con elementos suficientes para resolver el asunto sobre el cual versa el juicio de impugnación, podía aplicar lo que establece el artículo 262 del Código Tributario, esto es, la facultad de ordenar la presentación de prueba o prácticas de cualquier diligencia investigativa que permita el esclarecimiento de la verdad.

Expone que por estos motivos, dentro del tiempo oportuno presentaron el respectivo recurso de casación, que fue signado con el N.° 370-2009, fundamentados en los numerales 2, 3 y 5 del artículo 3 de la Codificación de la Ley de Casación, por la falta de aplicación de los preceptos jurídicos aplicables a la prueba oficiosa del Código Tributario.

Manifiesta que esta situación fue analizada y verificada por la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, tal como se ve en los considerandos tercero y cuarto de la sentencia emitida dentro del Recurso de Casación N.° 370-2009, donde se explica las omisiones que cometió la Segunda Sala del Tribunal Distrital Fiscal N.° 2, entre las principales: no se cumplió con la exigencia constitucional y legal de la motivación; la no aplicación de la facultad oficiosa consagrada en el artículo 262 del Código Tributario; explicación del porqué no procedía la devolución por parte de la parte actora.

Menciona que el recurso de casación es un juicio a la Sentencia dictada por la Sala de instancia; lo estrictamente pertinente es verificar si la sentencia se dictó cumpliendo o no con los requisitos que ordena la ley y la Constitución.

Plantea por estas consideraciones y por cuanto el Servicio de Rentas Internas es parte interesada en el presente caso y "estando en juego el bien común y los intereses de la sociedad, cuyo bienestar depende le fiel cumplimiento de su facultad recaudadora", al amparo del derecho fundamental dispuesto en el literal **c** del numeral 7 del artículo 76 de la Constitución vigente, solicitan que se les permita intervenir y ser escuchados oportunamente en igualdad de condiciones en el presente caso.

Av. 12 de Octubre N16 - 114 y pasaje Nicolás Jimenez
(frente al parque El Arbolito)
Telfs: (593-2) 2565 -117 / 2563 - 144
email comunicacion@cce.gob.ec
Ecuador

De la Procuraduría General del Estado

El director nacional de patrocinio de la Procuraduría General del Estado, abogado Marcos Arteaga Valenzuela, mediante escrito ingresado el 31 de marzo del 2011 a las 11h02, aduce que la Administración Tributaria posee la potestad de establecer beneficios, aplicar sanciones o disponer devoluciones de impuestos, y reconoce que dicha potestad no puede ser ejercida a su libre arbitrio, si no que se encuentra sujeta a algunas limitaciones de tipo constitucional, particularmente el respeto de los derechos constitucionales.

Afirma que para el accionante los derechos que integran el debido proceso no deben observarse únicamente en los procesos penales, sino que conforme a la propia Constitución, son aplicables a cualquier otro proceso del cual pueda derivarse una sanción; sin embargo, debe anotarse que el derecho constitucional de la presunción de inocencia aplica básicamente sobre la imputación de un delito o de una infracción; mas, en el presunto caso, no cabe presumir el derecho a ser beneficiario de la devolución del pago de un impuesto, aquello debe demostrarse.

Agrega que el presente caso no se trata de atribuir al contribuyente la carga de probar su inocencia; lo que ha hecho a la Administración Tributaria es pedir al contribuyente que presente respaldos si quiere beneficiarse de la devolución de un impuesto, que pruebe si su situación encuadra en el presupuesto descrito en el artículo 69 A de la Ley de Régimen Tributario Interno.

Alega que por principio procesal, la carga de la prueba le corresponde a quien afirma tanto la existencia de hechos que configuran o generan derechos; que en el presente caso, el accionante no ha establecido los hechos que una vez demostrados le permitan acceder al derecho de beneficiarse de la devolución de impuestos.

Aprecia que al respecto, el Tribunal Constitucional español ha emitido la Sentencia N.° 180/2002 del 14 de octubre del 2002, determinando que la verificación de una eventual violación de la presunción de inocencia se efectúa al órgano sancionador, es decir, dentro de un procedimiento sancionador conforme la Sentencia N.° 242/2005 del 10 de octubre del 2005.

Argumenta que el caso en análisis, el accionante no ejercitó su legítimo derecho a la defensa dentro del juicio ordinario tributario, pues no presentó alegatos, menos aún pruebas que demostraran sus asertos ante la Sala de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia. Que invoca de manera extemporánea

este derecho cuando no lo hizo valer en su debida oportunidad, pues no formuló observaciones ante la Corte Nacional de Justicia en torno al recurso de casación interpuesto por el Servicio de Rentas Internas, habiendo renunciado a su derecho de defender la decisión de justicia tributaria de primera instancia que le era favorable y ahora objeta el contenido el quantum de la motivación de la última decisión, exigiendo más explicación para la aceptación del recurso de casación interpuesto por la administración tributaria, cuando la decisión de la Corte Nacional se encuentra por demás motivada.

Estima que la devolución dispuesta en primera instancia no se encuadraba en la hipótesis normativa, por lo que la Corte Nacional dejó sin efecto la decisión del inferior que reconocía sin motivación alguna devolución del impuesto pagado por la empresa; que el accionante pretende una sustentación pormenorizada desproporcionada al asunto resuelto y una motivación del modo pretendido por la empresa minera, contraria al estándar exigido por la justicia constitucional.

Expone que es importante mencionar que el accionante reclama por la supuesta afectación al derecho de protección a la presunción de inocencia en base a una norma tributaria cuya constitucionalidad se presume, de conformidad con el artículo 76 numeral 2 de la Ley Orgánica de Garantías Jurisdiccionales y Control Constitucional, cuando la revisión de esta norma tributaria debería en todo caso solicitarse a través de la acción pública de inconstitucionalidad, para que se analice el espíritu y finalidad de las reglas probatorias en materia tributaria.

Expresa que un argumento recurrente para la interposición de la acción extraordinaria de protección es la existencia de supuestas sentencias inmotivadas de la justicia ordinaria, alegando la inobservancia del deber correlativo al derecho reconocido en el artículo 76 numeral 7 literal **l** de la Constitución de la República, sin que este asunto se encuadre en un supuesto caso violatorio de derechos constitucionales cuando ya fue resuelta la controversia de fondo y en realidad se pone de manifiesto la inconformidad de los representantes de la empresa con el resultado desfavorable de un juicio ordinario.

Manifiesta que el artículo 69 A de la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno (actual artículo 72 de al Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno) reconoce el derecho al reintegro del IVA a las empresas "que hubiesen pagado el impuesto al valor agregado en las adquisiciones locales o importaciones de bienes que se exporten, así como aquellos bienes, materias primas, insumos, servicios y activos fijos empleados en la fabricación y comercialización de bienes que se exporten, tienen derecho a que ese impuesto les sea reintegrado, sin intereses, en un tiempo no mayor a noventa días, a través de la emisión de la respectiva nota de crédito,

Av. 12 de Octubre N16 - 114 y pasaje Nicolás Jimenez
(frente al parque El Arbolito)
Telfs: (593-2) 2565 -117 / 2563 - 144
email: comunicacion@cce.gob.ec
Ecuador

cheque u otro medio de pago. Se reconocerán intereses si vencido el término antes indicado no se hubiese reembolsado el IVA reclamado (...) El reintegro del impuesto al valor agregado, IVA, no es aplicable a la actividad petrolera en lo referente a la extracción, transporte y comercialización de petróleo crudo, ni a ninguna otra actividad relacionada con recursos no renovables".

Menciona que si la empresa debía ser considerada como beneficiaria tributaria, es un asunto de exclusiva determinación de la justicia tributaria, por tanto, totalmente ajeno a la justicia constitucional; más aún si de la norma transcrita es claro que el reintegro del impuesto al valor agregado, no es aplicable a ninguna otra actividad relacionada con recursos no renovables.

Plantea que respecto a si procedía o no el reintegro del IVA pagado por la empresa minera, si el término "fabricación" ha sido o no utilizado extensivamente, si la actividad extractiva de minerales puede asimilarse a la fabricación de bienes, si la ley señala que el reintegro del IVA no es aplicable a la actividad petrolera ni a ninguna otra actividad relacionada con recursos no renovables y dentro de ella debería considerarse a la actividad minera, "si cabía o no la analogía en dos ramas de la producción ecuatoriana", son asuntos que fueron evaluados por el Tribunal Distrital de lo Fiscal y la Sala de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia y que no pueden ser conocidos y resueltos por la Corte Constitucional.

Precisa que por ello la explicación técnica del proceso de extracción del mineral y la producción del oro realizada durante la audiencia pública resulta irrelevante e impertinente para el objeto de la acción extraordinaria de protección orientada únicamente para la tutela de derechos violados en la sustanciación y resolución del juicio tributario, la misma que tenía que haber sido realizada en su debida oportunidad, pues el accionante dentro del juicio tributario podía haber presentado observaciones a la Corte Nacional de Justicia con respecto al recurso de casacón interpuesto por el Servicio de Rentas Internas.

Recalca que si bien el accionante no solicita directamente a la Corte Constitucional el reconocimiento del derecho a la devolución del IVA a favor de su cliente, la pretensión encubierta de los representantes de la compañía es el resorteo de la causa en la Corte Nacional de Justicia o una nueva resolución en torno al recurso de casación interpuesto por el SRI, con el fin de revertir la decisión que les fue desfavorable en la última decisión de la justicia ordinaria, es decir, lograr que se confirme la sentencia de primera instancia y se rechace el recurso de casación interpuesto; en definitiva, que se vuelva a decidir y revisar un caso ya resuelto de manera motivada.

Señala que el representante de la compañía que intervino en la audiencia pública ha invocado los derechos a la propiedad y a la libre empresa como presuntamente vulnerados en este proceso, cuando son justiciables a través de la acción de protección.

Solicita que el Pleno de la Corte Constitucional dicte el rechazo de la demanda propuesta.

II. CONSIDERACIONES Y FUNDAMENTOS DE LA CORTE CONSTITUCIONAL

Competencia

El Pleno de la Corte Constitucional, según las atribuciones establecidas en los artículos 94 y 437 de la Constitución y artículo 35 del Reglamento de Sustanciación de Procesos de Competencia de la Corte Constitucional, publicado en el Registro Oficial N.° 127 del 10 de febrero del 2010, es competente para conocer y pronunciarse sobre las acciones extraordinarias de protección, en este caso, la contenida en el proceso N.° 1299-10-EP, con el fin de establecer si la sentencia dictada el 17 de agosto del 2010 a las 09h40 por la Sala de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, dentro de la causa N.° 370-2009, ha violado o no sus derechos fundamentales. Por otra parte, esta acción es tramitada de conformidad con el ordenamiento constitucional y legal vigente, por lo que se declara su validez.

De la acción extraordinaria de protección

Constitucionalmente, la acción extraordinaria de protección, como una garantía jurisdiccional para la protección de los derechos constitucionales, procede en contra de sentencias y autos definitivos violatorios por acción u omisión de estos derechos, cuando se hayan agotado los recursos ordinarios y extraordinarios a menos que la falta de interposición no sea atribuible al accionante (artículo 94), es decir, se estatuye como una forma de controlar la constitucionalidad de las actuaciones de los órganos judiciales, los mismos que en el ejercicio de la potestad jurisdiccional para administrar justicia (artículo 168) deben asegurar que el sistema procesal sea un medio para la realización de la justicia y hacer efectivas las garantías del debido proceso (artículo 169), en virtud de que los juzgadores se encuentran sometidos a la Constitución, Instrumentos Internacionales de Derechos Humanos y la ley (artículo 171). No se encuentra ningún órgano del poder público excluido de actuar conforme el principio de

estricta legalidad o juridicidad, es decir, conforme a la Constitución y la ley, con el fin de hacer efectivos los derechos constitucionales (artículo 226), y al principio de supremacía y sujeción constitucional (artículo 424 inciso segundo y artículo 426 inciso segundo), razón por la cual la Corte Constitucional, como máximo órgano de control, interpretación y administración de justicia en materia constitucional (artículo 429) dentro de una acción extraordinaria de protección propuesta debe constatar que efectivamente las sentencias, autos y resoluciones con fuerza de sentencia se encuentren firmes o ejecutoriados, y que durante el juzgamiento hayan violado por acción u omisión el debido proceso u otro derecho constitucional (artículo 437).

Problemas jurídicos a dilucidar

Para la resolución del presente caso resulta necesario plantear las siguientes cuestiones jurídicas a dilucidar:

¿El reintegro tributario se circunscribe a un tema de legalidad, que ha sido motivadamente resuelto dentro de la justicia ordinaria?

De conformidad con la Constitución de la República, los recursos naturales no renovables pertenecen al **patrimonio inalienable, irrenunciable e imprescriptible del Estado** (artículo 1 inciso final[1]); teniendo competencia exclusiva el Estado central, entre otros aspectos sobre los minerales (artículo 261 numeral 11 de la Constitución[2]), reservándose al Estado el derecho de administrar, regular, controlar y gestionar los sectores estratégicos que por su trascendencia, magnitud y decisiva influencia económica, social, política o ambiental deben orientarse al pleno desarrollo de los derechos y al interés social, como el caso de los recursos naturales no renovables (artículo 313 de la Constitución[3]).

---

[1] **Art. 1.- Inciso final.-** Los recursos naturales no renovables del territorio del Estado pertenecen a su patrimonio inalienable, irrenunciable e imprescriptible.

[2] **Art. 261.-** El Estado central tendrá competencias exclusivas sobre:

11. Los recursos energéticos; minerales, hidrocarburos, hídricos, biodiversidad y recursos forestales.

[3] **Art. 313.-** El Estado se reserva el derecho de administrar, regular, controlar y gestionar los sectores estratégicos, de conformidad con los principios de sostenibilidad ambiental, precaución, prevención y eficiencia.

Los sectores estratégicos, de decisión y control exclusivo del Estado, son aquellos que por su trascendencia y magnitud tienen decisiva influencia económica, social, política o ambiental, y deberán orientarse al pleno desarrollo de los derechos y al interés social.

Se consideran sectores estratégicos la energía en todas sus formas, las telecomunicaciones, los recursos naturales no renovables, el transporte y la refinación de hidrocarburos, la biodiversidad y el patrimonio genético, el espectro radioeléctrico, el agua, y los demás que determine la ley.

En esta línea **la gestión** de un sector estratégico relativo a un recurso natural no renovable (como los minerales) debe ser objeto de un aprovechamiento sustentable; por ello, el desarrollo de actividades económicas en este sector se reserva al Estado por medio de empresas públicas bajo parámetros de calidad y criterios empresariales, económicos, sociales y ambientales, **de acuerdo con la ley** (artículo 315 incisos primero y segundo[4]).

Por ello, los sectores estratégicos (entre ellos los recursos naturales no renovables como los minerales) se sujetan al interés nacional, pudiéndose de forma excepcional delegar a la iniciativa privada con respeto a la **ley para cada sector estratégico** el ejercicio de las actividades en el sector en los casos **que establezca la ley** (artículo 316[5]).

Puesto que los recursos naturales no renovables pertenecen al patrimonio inalienable e imprescriptible del Estado, por responsabilidad intergeneracional el cobro de regalías u otras contribuciones no tributarias minimizarán los impactos negativos de carácter ambiental, cultural, social y económico (artículo 317[6]).

Siendo así, los recursos naturales no renovables de propiedad inalienable, imprescriptible e inembargable del Estado y en general los **productos del subsuelo, yacimientos minerales**, pueden ser explotados o ser objeto de aprovechamiento, garantizando que sus mecanismos de producción, consumo y uso preserven y recuperen los ciclos naturales y condiciones de vida con dignidad (artículo 408[7]).

---

[4] **Art. 315.- Incisos primero y segundo.-** El Estado constituirá empresas públicas para la gestión de sectores estratégicos, la prestación de servicios públicos, el aprovechamiento sustentable de recursos naturales o de bienes públicos y el desarrollo de otras actividades económicas.
Las empresas públicas estarán bajo la regulación y el control específico de los organismos pertinentes, de acuerdo con la ley; funcionarán como sociedades de derecho público, con personalidad jurídica, autonomía financiera, económica, administrativa y de gestión, con altos parámetros de calidad y criterios empresariales, económicos, sociales y ambientales.

[5] **Art. 316.-** El Estado podrá delegar la participación en los sectores estratégicos y servicios públicos a empresas mixtas en las cuales tenga mayoría accionaria. La delegación se sujetará al interés nacional y respetará los plazos y límites fijados en la ley para cada sector estratégico.
El Estado podrá, de forma excepcional, delegar a la iniciativa privada y a la economía popular y solidaria, el ejercicio de estas actividades, en los casos que establezca la ley.

[6] **Art. 317.-** Los recursos naturales no renovables pertenecen al patrimonio inalienable e imprescriptible del Estado. En su gestión, el Estado priorizará la responsabilidad intergeneracional, la conservación de la naturaleza, el cobro de regalías u otras contribuciones no tributarias y de participaciones empresariales; y minimizará los impactos negativos de carácter ambiental, cultural, social y económico.

[7] **Art. 408.-** Son de propiedad inalienable, imprescriptible e inembargable del Estado los recursos naturales no renovables y, en general, los productos del subsuelo, yacimientos minerales y de hidrocarburos, substancias cuya naturaleza sea distinta de la del suelo, incluso los que se encuentren en las áreas cubiertas por las aguas del mar territorial y las zonas marítimas; así como la biodiversidad y su

De lo anterior se desprende que dentro del sector estratégico de los recursos naturales no renovables, los minerales (que se encuentran en el subsuelo y yacimientos minerales) son de propiedad inalienable, imprescriptible e inembargable y de administración exclusiva del Estado central, contemplándose la posibilidad de una delegación de gestión (no de propiedad) a la iniciativa privada (concesión minera) sin que por ello el desarrollo de las actividades económicas en este sector deje de responder al interés general y social (interés público), razón por la cual los delegatarios privados se encuentran obligados a ejercer un aprovechamiento sustentable de dichos recursos minerales (como recursos naturales no renovables), siendo responsabilidad estatal velar por que sus mecanismos de producción, uso y consumo (especies dentro del genérico actividades económicas) por medio del pago de regalías (contribuciones no tributarias) favorezcan en su conjunto las condiciones de vida con dignidad de la sociedad (en términos ambientales, económicos, sociales y culturales) de conformidad con los criterios y parámetros determinados en la ley.

Como se puede advertir, constitucionalmente se configura a los minerales como recursos naturales no renovables, productos del subsuelo que son objeto de aprovechamiento sustentable en los yacimientos mineros, debiendo el Estado, propietario de estos recursos, velar por el interés público supervisando que su delegatario privado excepcional se sujete a las leyes que regulan las actividades económicas de este sector (Ley de Minería tratándose de regalías por concesiones mineras y Ley de Régimen Tributario Interno en cuanto a los tributos fiscales).

Si constitucionalmente las regalías por concesiones mineras (contribuciones no tributarias) se cobran para atender el bien común, más aún los tributos (obligaciones tributarias) cuyo pago es un deber ciudadano (artículo 83 numeral 15 parte final[8]) y su cobro una responsabilidad pública debido al principio de suficiencia recaudatoria que promueve su redistribución en el ámbito ecológico, social y económico (artículo 300[9]); considerando que dicho pago y cobro de la

---

patrimonio genético y el espectro radioeléctrico. Estos bienes sólo podrán ser explotados en estricto cumplimiento de los principios ambientales establecidos en la Constitución.
El Estado participará en los beneficios del aprovechamiento de estos recursos, en un monto que no será inferior a los de la empresa que los explota.
El Estado garantizará que los mecanismos de producción, consumo y uso de los recursos naturales y la energía preserven y recuperen los ciclos naturales y permitan condiciones de vida con dignidad.

[8]**Art. 83.**- 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 la comunidad en la seguridad social, y pagar los tributos establecidos por la ley.

[9]**Art. 300.**- El régimen tributario se regirá por los principios de generalidad, progresividad, eficiencia,

obligación tributaria, tratándose de impuestos (como el impuesto al valor agregado referido en este caso) se rige al denominado principio de legalidad en materia tributaria por el cual solo la ley establece, modifica, exonera o extingue impuestos (artículo 301 primera parte[10]).

En tal virtud, si por remisión constitucional se reserva a la ley la regulación tanto del sector estratégico de los recursos naturales no renovables como lo son los minerales (en el presente caso el oro), cuanto de las actividades económicas desarrolladas dentro del mismo de manera específica aquellas de materia tributaria (como el presente asunto de reintegro del impuesto al valor agregado solicitado por una concesionaria minera), se evidencia que el tema del presente caso atañe un asunto de legalidad.

Efectivamente, la materia objeto de impugnación, es decir, el reintegro del impuesto al valor agregado en actividades de exportación ha sido regulado en la Ley de Régimen Tributario Interno, mediante una disposición que originalmente correspondía al artículo 69-A incorporado mediante el artículo 37 de la Ley 99-24 para la Reforma de las Finanzas Públicas, publicada en el Suplemento del Registro Oficial N.° 181 del 30 de abril de 1999[11].

Esta disposición fue interpretada mediante el artículo 1 de la Ley Interpretativa N.° 2004-41 publicada en el Registro Oficial N.° 397 del 11 de agosto del 2004[12].

---

simplicidad administrativa, irretroactividad, equidad, transparencia y suficiencia recaudatoria. Se priorizarán los impuestos directos y progresivos.
La política tributaria promoverá la redistribución y estimulará el empleo, la producción de bienes y servicios, y conductas ecológicas, sociales y económicas responsables.

[10] **Art. 301.-** Sólo por iniciativa de la Función Ejecutiva y mediante ley sancionada por la Asamblea Nacional se podrá establecer, modificar, exonerar o extinguir impuestos. Sólo por acto normativo de órgano competente se podrán establecer, modificar, exonerar y extinguir tasas y contribuciones. Las tasas y contribuciones especiales se crearán y regularán de acuerdo con la ley.

[11] **Art. 37.-** A continuación del artículo 69 de la Ley de Régimen Tributario Interno, agréguese los siguientes:
"**Art. 69-A.-** IVA pagado en actividades de exportación.- Las personas naturales y las sociedades que hubiesen pagado el impuesto al valor agregado en las adquisiciones locales o importaciones de bienes, empleados en la fabricación de bienes que se exporten, tienen derecho a que ese impuesto les sea reintegrado, sin intereses, en un tiempo no mayor a noventa (90) días, a través de la emisión de la respectiva nota de crédito, cheque u otro medio de pago. Se reconocerán intereses si vencido el término antes indicado no se hubiese reembolsado el IVA reclamado. El Servicio de Rentas Internas deberá devolver lo pagado contra la presentación formal de la declaración del representante legal del sujeto pasivo que deberá acompañar las copias certificadas de las facturas en las que conste el IVA pagado.
De detectarse falsedad en la información, el responsable será sancionado con una multa equivalente al doble del valor con el que se pretendió perjudicar al fisco."

[12] **Art. 1.-** Interprétase el artículo 69-A de la Ley de Régimen Tributario Interno introducido por la Ley 99-24, publicada en el Suplemento del Registro Oficial N° 181 del 30 de abril de 1999, en el sentido de que el reintegro del Impuesto al Valor Agregado, IVA, no es aplicable a la actividad petrolera en lo referente a la extracción, transporte y comercialización de petróleo crudo, puesto que el petróleo no se

Av. 12 de Octubre N16 - 114 y pasaje Nicolás Jimenez
(frente al parque El Arbolito)
Telfs: (593-2) 2565 -117 / 2563 - 144
email: comunicacion@cce.gob.ec
Ecuador

Pasó a estar contenida en el artículo 72 de la Codificación de la Ley de Régimen Tributario Interno, publicada en el Registro Oficial N.° 463 del 17 de noviembre del 2004[13]. Fue considerada en el literal **e** de la Fe de Erratas publicada en el Registro Oficial N.° 478 del 09 de diciembre del 2004[14].

Se la sustituyó en el artículo 127 de la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria en el Ecuador, publicada en el Suplemento del Registro Oficial N.° 241 del 29 de diciembre del 2007, y además conforme el artículo 153 pasó a tener mérito orgánico al integrarse dentro de la calificación de la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno[15].

Su primer inciso fue reformado por la Disposición Final Segunda numeral 1.1.2.11 de la Ley Orgánica de Empresas Públicas, publicada en el Suplemento

---

fábrica, sino que se lo extrae de los respectivos yacimientos.

[13] **Art. 72.-** IVA pagado en actividades de exportación.- Las personas naturales y las sociedades que hubiesen pagado el impuesto al valor agregado en las adquisiciones locales o importaciones de bienes, empleados en la fabricación de bienes que se exporten, tienen derecho a que ese impuesto les sea reintegrado, sin intereses, en un tiempo no mayor a noventa (90) días, a través de la emisión de la respectiva nota de crédito, cheque u otro medio de pago. Se reconocerán intereses si vencido el término antes indicado no se hubiese reembolsado el IVA reclamado. El Servicio de Rentas Internas deberá devolver lo pagado contra la presentación formal de la declaración del representante legal del sujeto pasivo que deberá acompañar las copias certificadas de las facturas en las que conste el IVA pagado.
De detectarse falsedad en la información, el responsable será sancionado con una multa equivalente al doble del valor con el que se pretendió perjudicar al fisco.

[14] **e)** De conformidad a lo establecido en la Ley 2004-41, Ley Interpretativa del Art. 69-A de la Ley de Régimen Tributario Interno, publicada en el Registro Oficial N° 397 del 11 de agosto del 2004, en el Art. 72, se agrega un inciso con el siguiente texto: "El reintegro del impuesto al valor agregado, IVA, no es aplicable a la actividad petrolera en lo referente a la extracción, transporte y comercialización de petróleo crudo, puesto que el petróleo no se fabrica, sino que se lo extrae de los respectivos yacimientos".

[15] **Art. 127.-** Sustitúyase el Art. 72 de la Ley de Régimen Tributario Interno, por el siguiente:
"**Art. 72.-** IVA pagado en actividades de exportación.- Las personas naturales y las sociedades que hubiesen pagado el impuesto al valor agregado en las adquisiciones locales o importaciones de bienes que se exporten, así como aquellos bienes, materias primas, insumos, servicios y activos fijos empleados en la fabricación y comercialización de bienes que se exporten, tienen derecho a que ese impuesto les sea reintegrado, sin intereses, en un tiempo no mayor a noventa (90) días, a través de la emisión de la respectiva nota de crédito, cheque u otro medio de pago. Se reconocerán intereses si vencido el término antes indicado no se hubiese reembolsado el IVA reclamado. El exportador deberá registrarse, previa a su solicitud de devolución, en el Servicio de Rentas Internas y éste deberá devolver lo pagado contra la presentación formal de la declaración del representante legal del sujeto pasivo que deberá acompañar las copias certificadas de las facturas en las que conste el IVA
pagado.
De detectarse falsedad en la información, el responsable será sancionado con una multa equivalente al doble del valor con el que se pretendió perjudicar al fisco.
El reintegro del impuesto al valor agregado, IVA, no es aplicable a la actividad petrolera en lo referente a la extracción, transporte y comercialización de petróleo crudo, ni a ninguna otra actividad relacionada con recursos no renovables.
Art. 153.- En la Disposición Final Única, luego de la frase: "Las disposiciones de esta Ley" añádase la siguiente: "que tiene la jerarquía de Orgánica.

del Registro Oficial N.° 48 del 16 de octubre del 2009[16], sin experimentar modificación posterior, razón por la cual su texto vigente es el siguiente:

> **"Art. 72**.- IVA pagado en actividades de exportación.- Las personas naturales y las sociedades que hubiesen pagado el impuesto al valor agregado en las adquisiciones locales o importaciones de bienes que se exporten, así como aquellos bienes, materias primas, insumos, servicios y activos fijos empleados en la fabricación y comercialización de bienes que se exporten, tienen derecho a que ese impuesto les sea reintegrado, sin intereses, en un tiempo no mayor a noventa (90) días, a través de la emisión de la respectiva nota de crédito, cheque u otro medio de pago. Se reconocerán intereses si vencido el término antes indicado no se hubiese reembolsado el IVA reclamado. El exportador deberá registrarse, previa a su solicitud de devolución, en el Servicio de Rentas Internas y éste deberá devolver lo pagado contra la presentación formal de la declaración del representante legal del sujeto pasivo.
>
> De detectarse falsedad en la información, el responsable será sancionado con una multa equivalente al doble del valor con el que se pretendió perjudicar al fisco.
>
> **El reintegro del impuesto al valor agregado, IVA, no es aplicable a la actividad petrolera en lo referente a la extracción, transporte y comercialización de petróleo crudo, ni a ninguna otra actividad relacionada con recursos no renovables"** (énfasis agregado).

Cabe precisar que en el presente caso, relativo a la situación jurídica respecto al reintegro del impuesto al valor agregado, IVA, a la concesionaria minera MINECSA, de varios periodos mensuales correspondientes al ejercicio económico del año 2005 fue reclamada administrativamente, habiéndose negado dicha devolución mediante Resoluciones Administrativas números RLS-DIMR2006-0777 y RLS-DIMR2006-0779 del 20 de julio del 2006, mismas que en la Consideración 9 de la primera y Consideración 6 de la segunda establecen:

> "...Que, el contribuyente MINERALES DEL ECUADOR MINECSA S.A., se dedica a la actividad de **extracción de minerales y la exportación de los mismos**, y que por consiguiente, al no implicar un proceso de fabricación, no se enmarca en el supuesto establecido en el Art.

[16] **1.1.2.11.** En el primer inciso del artículo 72 de la Ley de Régimen Tributario Interno, elimínese la frase: "que deberá acompañar las copias certificadas de las facturas en las que conste el IVA pagado".

PARA EL PERÍODO DE TRANSICIÓN
www.corteconstitucional.gob.ec

Av. 12 de Octubre N16 - 114 y pasaje Nicolás Jimenez
(frente al parque El Arbolito)
Telfs: (593-2) 2565 -117 / 2563 - 144
email: comunicacion@cce.gob.ec
Ecuador

> 57 y 72 de la Ley de Régimen Tributario Interno y en tal virtud no nace el derecho de devolución de lo pagado por el impuesto al Valor Agregado..." (copias certificadas constantes a fojas 5 y 8 del expediente 6851-4473-06 de instancia, énfasis agregado).

Como se advierte en las indicadas resoluciones administrativas, la Dirección Regional del Servicio de Rentas Internas Litoral Sur apreció que la naturaleza de la actividad minera era de carácter extractivo, es decir, que el mineral no se fabrica, sino que se lo extrae de los respectivos yacimientos, razón por la cual dicha situación fáctica no se subsumía en el presupuesto normativo para proceder al reintegro tributario. En este punto, debe advertirse que a la fecha de emisión de las indicadas resoluciones, esto es, 20 de julio del 2006, la Codificación de la Ley de Régimen Tributario Interno, publicada en el Registro Oficial N.° 463 del 17 de noviembre del 2004, con Fe de Erratas publicada en el Registro Oficial N.° 478 del 09 de diciembre del 2004, ya había plasmado esta orientación sobre la improcedencia de reintegro tributario del IVA en actividades extractivas, dada por Ley Interpretativa N.° 2004-41 publicada en el Registro Oficial N.° 397 del 11 de agosto del 2004. Por esta razón, se evidencia que la sentencia de la Segunda Sala del Tribunal Distrital de lo Fiscal del 08 de septiembre del 2009 a las 08h45, basándose en una regla procedimental atinente a la prueba, declaró con lugar la devolución tributaria y sin validez las resoluciones administrativas, sin entrar al análisis de fondo sobre la procedibilidad del reintegro tributario del IVA, así:

> "...Según el Art. 245 del Código Tributario mencionado, a la contestación de la demanda se deberá acompañar copia certificada de la Resolución o acto impugnado de que se trate y de los documentos que sirvieron de antecedentes, en este caso, la parte demandada, no presentó la copia de la Resolución y de otros documentos, en especial de todos los documentos de acompañamiento que soportan sus resoluciones, pues no aparecen procesalmente, por lo tanto no es posible para la Sala tener un conocimiento cabal de los pormenores de la sustanciación administrativa de las resoluciones señaladas por lo tanto, se deberá estar a lo dispuesto en el último inciso del Art. 246 del Código Tributario que dice: "En todo caso, el demandado estará obligado a presentar copias certificadas de los actos y documentos que se mencionan en el artículo anterior, que se hallen en los archivos de la dependencia a su cargo; de no hacerlo, se estará a las afirmaciones del actor o a los documentos que éste presente". Por consiguiente, **por cuanto para la Sala es difícil efectuar una evaluación documental respecto al asunto de fondo**, por no existir documentalmente hablando algún soporte de la parte demandada en este

sentido, se deberá estar a las afirmaciones o pretensiones del actor, por lo tanto, debe declarar con lugar la demanda. Solamente de manera unilateral el actor ha comprobado sus afirmaciones, no es factible siquiera determinar alguna nulidad, por carecer el proceso de sustento documental para efectuar su análisis..." (fojas 139 vuelta y 140 del expediente de instancia del juicio 6851-4473-06, énfasis agregado).

En tal virtud, en dicha sentencia no se consideró la situación jurídica de la procedibilidad de la devolución o reintegro del impuesto al valor agregado IVA en actividades de exportación, específicamente, tratándose de actividades extractivas de recursos naturales no renovables, que ya se encontraban dilucidadas mediante la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria en el Ecuador, publicada en el Suplemento del Registro Oficial N.° 242 del 29 de diciembre del 2007, que sustituyó el artículo 72 de la Ley de Régimen Tributario Interno, expresamente disponiendo en el inciso final de esta disposición: "El reintegro del impuesto al valor agregado, IVA, no es aplicable a la actividad petrolera en lo referente a la extracción, transporte y comercialización de petróleo crudo, ni a ninguna otra actividad relacionada con recursos no renovables"; más aún cuando la Constitución promulgada en el Registro Oficial N.° 449 del 20 de octubre del 2008, estableció un nuevo régimen sobre los recursos naturales no renovables, comentado en líneas anteriores, que orienta constitucionalmente a esta norma legal al considerar en el artículo 261 numeral 11 que el Estado central tiene competencia exclusiva sobre los "recursos energéticos; minerales hidrocarburos" y en al artículo 408 inciso primero establece que "los recursos naturales no renovables y, en general los productos del subsuelo, yacimientos minerales y de hidrocarburos", es decir, integra en un mismo tratamiento a los hidrocarburos y minerales como productos del subsuelo que se extraen de yacimientos, mas no se elaboran o fabrican.

Esta cuestión sí fue debidamente analizada por la Sala de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia en su sentencia del 17 de agosto del 2010 a las 09h40, en la que de forma fundamentada y motivada expuso:

"...Al efecto, esta Sala considera: a) El tema de fondo que se discute en la controversia, insuficientemente desarrollado en la sentencia recurrida, está relacionado con la devolución del IVA y el derecho a reconocerlo a favor de la Empresa; b) De conformidad con lo preceptuado en la Ley de Régimen Tributario Interno, art. 69A (72 de la actual numeración), cabe el reintegro del IVA pagado en las adquisiciones locales o importación de viene empleados en la fabricación de bienes que se exporten; c) El término *"fabricación"*, cuyo alcance es la parte de la discusión, no puede ser

Av. 12 de Octubre N16 - 114 y pasaje Nicolás Jimenez
(frente al parque El Arbolito)
Telfs: (593-2) 2565 -117 / 2563 - 144
email : comunicacion@cce.gob.ec
Ecuador

utilizado extensivamente, como pretende la Empresa actora, en tanto **una actividad extractiva como la minera no puede asimilarse a la "fabricación de bienes" cual es la exigencia legal; así lo ha establecido la jurisprudencia Fiscal de la ex Corte Suprema de Justicia y la Ley Interpretativa 2004-01 del art. 69-A de la Ley de Régimen Tributario Interno, publicada en el Registro Oficial No. 397, de 11 de agosto de 2004, respecto de la actividad petrolera, extractiva como la minera que se discute en el presente caso**. Consiguientemente, la Administración ha actuado en derecho al negar la devolución solicitada..." (fojas 10 del expediente de casación No. 370-2009, énfasis agregado).

Cabe advertir que la Sala Contencioso Tributaria de la Corte Nacional de Justicia, sin apartarse del principio de reserva de ley en materia tributaria, ha apreciado que la disposición legal interpretada por el legislador que dispone la improcedencia de la devolución o reintegro del impuesto al valor agregado en actividades de exportación de hidrocarburos, resulta también aplicable a los recursos mineros porque este tipo de actividades, por su naturaleza económica, son extractivas y no implican fabricación de productos, es decir, de conformidad con el Código Orgánico Tributario (calificado con esta jerarquía por la Disposición Final Segunda de La Ley Reformatoria Para la Equidad Tributaria en el Ecuador publicada en el Tercer Suplemento del Registro Oficial N.° 242 del 29 de diciembre del 2007), aplicó como métodos de interpretación en materia tributaria la significación económica y la analogía siempre que con ella no se creen tributos ni exenciones (artículo 13 inciso primero y artículo 14 inciso final)[17].

La doctrina tributarista argentina avala la aplicación de estos métodos. Para José Osvaldo Casás, siguiendo a Horacio García Belsunce, la significación económica "...tiene utilidad en esta rama jurídica para desentrañar el fin de la ley, condicionando a la exigencia de que a través de su uso no se creen ni supriman hechos imponibles o supuesto de exoneración más allá de la definición de la ley"[18].

---

[17] **Art. 13.- Interpretación de la ley.- Inciso primero.-** Las normas tributarias se interpretarán con arreglo a los métodos admitidos en Derecho, teniendo en cuenta los fines de las mismas y su significación económica.
Art. 14.- Normas supletorias.- Inciso segundo.- La analogía es procedimiento admisible para colmar los vacíos de la ley, pero en virtud de ella no pueden crearse tributos, exenciones ni las demás materias jurídicas reservadas a la ley.

[18] **José Osvaldo Casás,** "Derechos y Garantías Constitucionales del Contribuyente A partir del principio de reserva de ley tributaria", Buenos Aires, Editorial Ad-hoc, 2005, p. 692, siguiendo a **Horacio A. García Belsunce**, "La interpretación de la ley tributaria", en *Temas de Derecho Tributario*, Buenos Aires, Abeledo Perrot, 1982, pp. 160-161.

Es así que en el trámite administrativo de reintegro tributario presentado por la accionante se dictaron las resoluciones administrativas, que fueron impugnadas en la sede contencioso-fiscal pertinente para ejercer este control de legalidad, habiéndose recurrido en casación como recurso adecuado y eficaz para detectar y superar dichos errores de legalidad en las sentencias de instancia de la justicia ordinaria.

En tal virtud, dentro del sistema procesal de la justicia ordinaria, el Tribunal de Casación competente para corregir los errores de legalidad de la sentencia de instancia del Tribunal Distrital Fiscal, de forma argumentada y fundamentada, casó dicha decisión y conforme la normativa legal pertinente a los antecedentes fácticos del caso, negó la devolución o reintegro tributario, en apego del principio constitucional de motivación previsto en el artículo 76 numeral 7 literal **l** de la Constitución, que dispone:

> "Art. 76.- 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".

Principio constitucional de motivación que para el procesalista argentino Fernando De la Rúa "...constituye un elemento intelectual de contenido crítico, valorativo, lógico, que consiste en el conjunto de razonamientos de hecho y de derecho en que el juez apoya su decisión... es la fuente principal del control sobre el modo de ejercer los jueces su poder jurisdiccional. Su finalidad es suministrar garantía y excluir lo arbitrario..."[19].

Por esta razón, en el presente caso no se evidencia en el fallo de casación impugnado violación del principio constitucional de motivación jurídica, puesto que con la debida fundamentación se ha mostrado las razones jurídicas que le han

[19] **Fernando De la Rúa**, "Teoría General del Proceso", Editorial Depalma, Buenos Aires, 1991, p. 146.

Av. 12 de Octubre N16 - 114 y pasaje Nicolás Jimenez
(frente al parque El Arbolito)
Telfs: (593-2) 2565 -117 / 2563 - 144
email: comunicacion@cce.gob.ec
Ecuador

llevado a casar la sentencia de instancia y a emitir un fallo apegado a derecho.

¿Cabe la aplicación del principio de presunción de inocencia en el procedimiento de reintegro tributario, a fin de revertir la carga de la prueba del administrado hacia la administración tributaria?

El accionante alega la violación de la presunción de inocencia en el presente procedimiento de la siguiente forma:

> "El derecho a ser presumido inocente, no se constituye solamente una garantía en el orden penal, sino en todos los ámbitos jurídicos, como adecuadamente los establece Stuckenberg en su magnífica obra sobre la Presunción de Inocencia (Stuckenberg, Carl Friedrich, Untersuchen zur Unschuldsvermutung, de Gruyter, Berlín. 1997, pág. 232), así como Trechsel en su obra sobre los derechos humanos en el proceso (Trechsel, Stefan, Human Rights in Criminal Proceedings, Oxford University Press, 2006, pág. 154). Vásquez Sotelo en su obra sobre la Presunción de Inocencia, es muy claro al señalar que **el derecho a la presunción de inocencia no puede entenderse reducido al estricto campo del enjuiciamiento de conductas presuntamente delictivas, sino que debe entenderse también que preside la adopción de cualquier resolución, tanto administrativa como jurisdiccional, que se base en la condición o conducta de las personas y de cuya apreciación se derive un resultado para las mismas o limitativo de sus derechos** (Vásquez Sotelo, José Luis, Presunción de Inocencia del Imputado e Intima Convicción del Tribunal , Barcelona, 1984, pág. 355)". (énfasis y subrayado agregado).

Al respecto, se denota por una parte que dentro de la página Web de Oxford University Press http://www.oup.com se incluye la obra de Stefan Treschel de la siguiente forma "*Human Rights in criminal Proceedings, Stefan Trechsel...ISBN 13 9780199271207...Aug 2006*", cuyo contenido traducido al español por página Web http:// translate.googleusercontente.com/translate establece la siguiente descripción "Este libro examina los derechos de los acusados en el **proceso penal**. La jurisprudencia de los órganos internacionales que se ocupan de esta cuestión y se presenta un análisis crítico de un autor que ha contribuido a su creación hace casi un cuarto de siglo. La ley de la Convención Europea se destaca por sus procedimientos avanzados, y la calidad y cantidad de su jurisprudencia" (énfasis agregado).

Por otra parte, se evidencia que la obra de Carl Friedrich Stuckenberg se

encuentra referida en la Web: http://de.wikipedia.org/wiki/Unschuldsvermutung, traducida al español por la página Web: http:// translate.googleusercontente.com/translate de la siguiente forma *"Carl-Friedrich Stuckenberg: presunción de inocencia. Investigación Walter de Gruyter, Berlín y otros, 1998, ISBN3-11-015724-1 (Al mismo tiempo: Univ., Bonn. Diss, 1997)...Categoría Procedimiento Penal"*; cuyo contenido consultado en la página Web: http://books.google.com.ec en la página 232 en el pie de página 19 remite a la Sentencia del Tribunal Constitucional español N.° STC 13/1982 como referida por el autor español Vásquez Sotelo, de la siguiente forma: *"STC 13/1982...Vásquez Sotelo, 303"*.

La sentencia de la Primera Sala del Tribunal Constitucional español N.° STC 13/1982 del 01 de abril de 1982, consultada en la página Web http.//www.legalsolo.com dentro de los fundamentos jurídicos en el numeral 2 señala:

> "...2. La cuestión esencial que suscita el presente recurso, a juicio de este Tribunal es la de determinar, si en el supuesto que se analiza, la Sentencia en cuestión ha violado el principio de presunción de inocencia. Al respecto, el T. C. debe reiterar, en primer lugar, que «una vez consagrada constitucionalmente, la presunción de inocencia ha dejado de ser un principio general del derecho que ha de informar la actividad judicial (in dubio pro reo) para convertirse en un derecho fundamental que vincula a todos los poderes públicos y que es de aplicación inmediata, tal y como ha precisado este Tribunal en reiteradas Sentencias. En este sentido, la presunción de inocencia está explícitamente incluida en el ámbito del amparo y al Tribunal Constitucional corresponde estimar en caso de recurso si dicha presunción de carácter iuris tantum ha quedado desvirtuada. Esta estimación ha de hacerse respetando el principio de libre apreciación de la prueba por parte del Tribunal de Instancia y la propia configuración del recurso de amparo que impide entrar en el examen de los hechos que dieron lugar al proceso» (S. de 28 de julio de 1981. Rec. Amparo 113/1980, «Boletín Oficial del Estado» de 13 de agosto de 1980, suplemento al núm. 193, pág. 25). **El derecho a la presunción de inocencia no puede entenderse reducido al estricto campo del enjuiciamiento de conductas presuntamente delictivas, sino que debe entenderse también que preside la adopción de cualquier resolución, tanto administrativa como jurisdiccional, que se base en la condición o conducta de las personas y de cuya apreciación se derive un resultado sancionatorio para las mismas o limitativo de sus derechos**..." (énfasis y subrayado agregado).

De lo anterior se desprende que la aplicación del principio de presunción de inocencia se circunscribe al procedimiento de carácter sancionador, mas no al procedimiento propiamente administrativo, razón por la cual la pretensión de que se traslade al trámite de reintegro tributario no tiene asidero, más aún cuando se evidencia que el propio accionante cita doctrina que por una parte desarrolla el principio de presunción de inocencia dentro del proceso penal (Stefan Treschel) y por otra parte se remite a una fuente jurisprudencial directa (referida por Carl Friedrich Stuckenberg) como lo es la Sentencia del Tribunal Constitucional español N.° 13/1982, que ratifica su aplicación cuando derive un resultado sancionatorio para las personas (a diferencia de la cita atribuida a Vásquez Sotelo sobre su pertinencia meramente cuando derive un resultado).

En este sentido, la argumentación de la Procuraduría General del Estado, citando jurisprudencia constitucional española actual, respecto que una posible violación del principio de presunción de inocencia debe verificarse en el órgano sancionador (Sentencia N.° 180/2002 del 14 de octubre del 2002) dentro de un procedimiento sancionador (Sentencia N.° 242/2005 del 10 de octubre del 2005), es pertinente, resultando oportuno citar el numeral 5 segundo párrafo de los fundamentos jurídicos de esta última jurisprudencia, a cuyo contenido se puede acceder mediante la página Web http://www.legalsolo.com:

> "...5. Este Tribunal ha reiterado que una de las exigencias inherentes al derecho a la presunción de inocencia es que la sanción ha de estar fundamentada en actos o medios probatorios de cargo o incriminadores de la conducta imputada y que recae sobre la Administración pública actuante la carga probatoria tanto de la comisión del ilícito como de la participación del denunciado (por todas, STC 131/2003, de 30 de junio, FJ 7). También se ha destacado que tienen plena validez como prueba de cargo los partes de inspección o los informes obrantes en autos, con independencia de que carezcan de presunción de veracidad (por todas, STC 2/2003, de 16 de enero, FJ 10). Igualmente hemos señalado que dentro del control que le corresponde realizar a este Tribunal sobre **la eventual vulneración del derecho a la presunción de inocencia se encuentra el verificar si por el órgano sancionador** se ha dejado de someter a valoración la versión del inculpado o la prueba de descargo aportada (por todas, STC 180/2002, de 14 de octubre, FJ 3), concretándose que se exige solamente ponderar los distintos elementos probatorios, entre ellos la prueba de descargo o la versión que de los hechos dé el sometido al **procedimiento sancionador**, pero sin que ello exija que esa ponderación se realice de modo pormenorizado, ni que la ponderación se lleve a cabo del modo pretendido

por el recurrente, sino solamente que se ofrezca una explicación para su rechazo (por todas, STC 124/2001, de 4 de junio, FJ 19)." (énfasis agregado).

En tal virtud, la aplicación del principio de presunción de inocencia contemplado en el artículo 76 numeral 2 de la Constitución ecuatoriana, promulgada el 20 de octubre del 2008 como una garantía del debido proceso por el cual "Se presumirá la inocencia de toda persona, y será tratada como tal, mientras no se declare su responsabilidad mediante resolución firme o sentencia ejecutoriada", tiene aplicación conforme el primer inciso de este artículo "En todo proceso en que se determinen derechos y obligaciones" (en definitiva dentro de un procedimiento de carácter sancionador) "de cualquier orden" (administrativo o judicial).

Siendo así, no cabe la aplicación del principio de presunción de inocencia dentro del presente caso de reintegro tributario, puesto que se trata de un procedimiento propiamente administrativo tributario, mas no un procedimiento tributario sancionador, en cuyo caso cabe dicha aplicación, conforme señala la tributarista española Amelia González Méndez, al exponer su aplicación, tratándose de imposición de sanciones ante infracciones tributarias, así:

"...Es indudable que **la presunción de inocencia es plenamente aplicable en el ámbito administrativo sancionador**, y, por ende en el tributario...

...Pues ya se ha visto cómo la apreciación de su existencia, íntimamente relacionada con la formación del juicio de culpabilidad, determina, al propio tiempo, la exclusión o la atenuación de la responsabilidad por infracción tributaria"[20] (énfasis agregado).

En el mismo sentido, los tributaristas colombianos Julio Roberto Piza Rodríguez y Mary Claudia Sánchez Peña exponen que la reversión de la carga de la prueba desde el contribuyente hacia la administración, procede en un procedimiento tributario sancionador, es decir, atinente a la imposición punitiva de sanciones ante hechos antijurídicos imputados, en cuyo caso el administrado no debe probar su inocencia, sino que el titular del poder punitivo estatal debe acusar, al señalar:

"...Por último resaltamos que **la presunción constitucional de inocencia,**

[20] **Amelia González Méndez**, "Buena Fe y Derecho Tributario", Capítulo II "Presunción de Buena Fe y Presunción de Inocencia", Marcial Pons Ediciones Jurídicas y Sociales S.A., Madrid , 2001, pp. 120-121.

Av. 12 de Octubre N16 - 114 y pasaje Nicolás Jimenez
(frente al parque El Arbolito)
Telfs: (593-2) 2565 -117 / 2563 - 144
email: comunicacion@cce.gob.ec
Ecuador

> **que rige en todas las manifestaciones del poder punitivo del Estado** - entre ellas la imposición de sanciones tributarias- opera como regla relativa a la prueba , en el sentido de exigir la existencia misma de prueba suficiente de los hechos antijurídicos imputados que proporcione certeza de la culpabilidad del autor; una prueba, que, como es obvio , debe proporcionar quien acusa, ya que sería inconstitucional inadmisible establecer la carga de la prueba del acusado sobre la prueba de su inocencia"[21] (énfasis agregado).

En definitiva, el principio de presunción de inocencia no tiene aplicación en un procedimiento administrativo sin carácter sancionador, como es el caso de la devolución o reintegro tributario, en el cual las partes deben probar sus argumentos a fin de que el juzgador arribe a una convicción argumentada de lo probado en el proceso, debiendo el órgano judicial de instancia ejercer su facultad oficiosa para recabar dichos elementos de convicción, como acertadamente se expone en la Sentencia de la Sala de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia del 17 de agosto del 2010 a las 09h40, en la que se considera:

> "...Si la Sala de instancia llega a la conclusión de que no le es posible tener un conocimiento cabal de la sustanciación administrativa o le resulta difícil realizar una evaluación documental, lo **lógico y pertinente era que en aplicación de la facultad oficiosa consagrada en el art. 262 del Código Tributario, actúe pruebas o insista en la remisión de la documentación** que le permita sustentar adecuadamente su pronunciamiento, nada de lo cual ha sucedido..." (foja 9 vuelta del expediente de casación N.° 370-2009, énfasis agregado).

En tal virtud, no se puede valorar el mérito de las pruebas aportadas en el juicio de impugnación tributaria de instancia, conforme reiteradamente el accionante pretende en su demanda y alegatos, a tal punto de revertir la carga de la prueba del administrado hacia la administración tributaria, pues la devolución tributaria no se trata de un procedimiento con carácter sancionatorio, sino de un procedimiento propiamente administrativo. Cabe señalar en este punto que para la doctrina autorizada se ha superado las concepciones *pro fiscum o contra fiscum* dentro de la interpretación en materia tributaria, pues estas rompen el principio de igualdad de las partes; así, para el tributarista argentino Luis R. Carranza Torres:

---

[21] **Julio Roberto Piza Rodríguez y Mary Claudia Sánchez Peña**, "Curso de Derecho Tributario, procedimientos y régimen sancionatorio", Universidad Externado de Colombia, Bogotá, 2010, p. 557.

> "... **Se desechan, así las concepciones que propugnan la existencia** de reglas particulares excepcionales del derecho tributario que inciden en su labor interpretativa y que suponen la ruptura de la igualdad de las partes. Es el caso, por ejemplo, **de las modalidades de interpretación *"indubio pro fiscum" e "indubio contra fiscum"***, conceptos que a priori favorecen al fisco o al contribuyente, por cuanto el primero implica ante cualquier duda, la interpretación debe favorecer al Estado, y el segundo supone que frente a la duda, el favorecido será el particular. Nuestro ordenamiento se aparta de dichas concepciones y de otras de ese tenor..."[22] (énfasis agregado).

Cabe precisar que esta Corte Constitucional no se encuentra autorizada a examinar el mérito probatorio de lo actuado en el juicio de impugnación tributaria, pues en todo caso pertenecen a la órbita de la apreciación probatoria de la justicia ordinaria, puesto que se encuentra previsto en el artículo 62 numeral 5 de la Ley Orgánica de Garantías Jurisdiccionales y Control Constitucional como causal de procedencia que la acción extraordinaria de protección "no se refiera a la apreciación de la prueba por parte de la jueza o juez".

Menos aún la justicia constitucional puede valorar aquella documentación que no consta incorporada en el juicio ordinario con la debida certificación, o no resulta pertinente al caso la resolución de la Dirección Regional del Servicio de Rentas Internas del Litoral Sur N.° 109012008RDEV000615 en la cual, según el accionante, "sí reconoció a la contribuyente MINERALES DEL ECUADOR S.A. MINECSA, el derecho a la devolución del Impuesto al Valor Agregado a Exportadores" (citada y transcrita en la demanda de acción extraordinaria de protección constante a fojas 21 y 22 del expediente de casación 370-2009, pero de la cual no existe documentación certificada); "Memorando No. NAC-DIVMM2007-00124 de 07 de mayo de 2007...Asunto: Definición sobre la procedencia de devolución de IVA para exportadores de ORO y la tarifa de este mineral en las transacciones internas" (copia simple incorporado a fojas 52 a 70 expediente constitucional 1299-10-EP del cual no consta documentación certificada), y el informe que según el accionante "fue presentado con fecha 8 de agosto de 2006 por el...Director del Centro de Investigaciones Científica y Técnica de la ESPOL y se encuentra en el expediente" (copia simple constante a fojas 71 a 81 del expediente constitucional 1299-10-EP, del cual no existe documentación certificada, constando en su lugar en el expediente de instancia 831-2009 incorporado a fojas 119 a 133 un "informe preparado y revisado por...Director de Investigaciones Científicas y Tecnológicas de la Escuela

[22] **Luis R. Carranza Torres**, "Derecho Tributario. De la Teoría a la Práctica", Editorial Legis, Buenos Aires, 2006, p. 75.

Av. 12 de Octubre N16 - 114 y pasaje Nicolás Jimenez
(frente al parque El Arbolito)
Telfs: (593-2) 2565 -117 / 2563 - 144
email: comunicacion@cce.gob.ec
Ecuador

Superior Politécnica del Litoral", pero referido al juicio de impugnación seguido por la compañía BIRA BIENES RAÍCES S. A.).

En definitiva, el análisis de la demanda y la revisión procesal conducen a señalar que el legitimado activo confunde el objeto de la acción extraordinaria de protección, al pretender que esta Corte Constitucional actúe como una última instancia de la sentencia definitiva expedida por la justicia ordinaria, que le ha sido desfavorable a sus intereses, cuando el fallo de casación impugnado se encuentra debidamente motivado y no evidencia ninguna violación del debido proceso u otro derecho constitucional alegado por el accionante.

III. DECISIÓN

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

SENTENCIA

1. Declarar que no ha existido vulneración de derechos constitucionales.

2. Negar la acción extraordinaria de protección propuesta por Federico José Loor Oporto por los derechos que representa de la Compañía Minerales del Ecuador S. A. MINECSA.

3. Notifíquese, publíquese y cúmplase.

Dr. Patricio Pazmiño Freire
PRESIDENTE

Dra. Marcia Ramos Benalcázar
SECRETARIA GENERAL

Razón: Siento por tal, que la sentencia que antecede fue aprobada por el Pleno de la Corte Constitucional, para el período de transición, con seis votos de los

CORTE CONSTITUCIONAL

Ciento sesenta y cinco - 165 -

doctores: Roberto Bhrunis Lemarie, Patricio Herrera Betancourt, Alfonso Luz Yunes, Hernando Morales Vinueza, Ruth Seni Pinoargote y Patricio Pazmiño Freire; sin contar con la presencia de los doctores Nina Pacari Vega, Manuel Viteri Olvera, Edgar Zárate Zárate; en sesión extraordinaria del día jueves veintinueve de marzo del dos mil doce. Lo certifico.

Dra. Marcia Ramos Benalcázar
SECRETARIA GENERAL

MRB/ccp/cpl

Av. 12 de Octubre N16 - 114 y pasaje Nicolás Jimenez
(frente al parque El Arbolito)
Telfs: (593-2) 2565 -117 / 2563 - 144
email: comunicacion@cce.gob.ec
Ecuador

CORTE CONSTITUCIONAL

Ciento sesenta y seis - 166

CAUSA 1299-10-EP

Razón: Siento por tal, que la Sentencia que antecede fue suscrita por el doctor Patricio Pazmiño Freire, Presidente de la Corte Constitucional, el día miércoles 09 de mayo de dos mil doce.- Lo certifico.

Dra. Marcia Ramos Benalcázar
SECRETARIA GENERAL

MRB/lcca

Av. 12 de Octubre N16 - 114 y pasaje Nicolás Jimenez
(frente al parque El Arbolito)
Telfs: (593-2) 2565 -177 / 2563 - 144
email: comunicacion@cce.gob.ec
Ecuador