

Quito, D. M., 10 de abril del 2012

SENTENCIA N.º 112-12-SEP-CC

CASO N.º 1225-10-EP

CORTE CONSTITUCIONAL PARA EL PERIODO DE TRANSICIÓN

Juez constitucional sustanciador: Dr. Roberto Bhrunis Lemarie

I. ANTECEDENTES

Resumen de admisibilidad

Manuel Marcelo Michelena Gordillo, por sus propios y personales derechos, y amparado en el artículo 94 de la Constitución de la República del Ecuador, presenta acción extraordinaria de protección en contra de la sentencia dictada el 04 de agosto del 2010 a las 09h00, por los jueces de la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario dentro del recurso de casación N.º 236-2009 interpuesto a la sentencia dictada el 15 de diciembre del 2008 y del auto del 3 de julio del 2009, emitidos por la Primera Sala del Tribunal Distrital de lo Fiscal, en la impugnación de la resolución administrativa N.º 117012005RREC018505, la cual confirma el contenido del Acta de Determinación Tributaria N.º 1720050100146, por concepto de Impuesto a la Renta del período 2000.

El 18 de octubre del 2010 a las 17h26, la Sala de Admisión, de conformidad con las normas de la Constitución de la República, la Ley Orgánica de Garantías Jurisdiccionales y Control Constitucional, admitió a trámite la acción extraordinaria de protección N.º 1225-10-EP.

En virtud del sorteo efectuado por el Pleno de la Corte Constitucional, para el período de transición, el 27 de octubre del 2010, y de conformidad con lo dispuesto en la parte pertinente de la Ley Orgánica de Garantías Jurisdiccionales y Control Constitucional y el Reglamento de Sustanciación de Procesos de Competencia de la Corte Constitucional, se designó como juez sustanciador al Dr. Alfonso Luz Yunes, quién avocó conocimiento de la presente acción.

Sentencia o auto que se impugna

Sentencia dictada por la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, el 04 de agosto de 2010 a las 09h00, dentro del juicio de casación N.º 236-2009:

“[...] SALA ESPECIALIZADA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL DE JUSTITICIA.- (236-2009).- Quito, 04 de agosto de 2010.- Las 09h00.- (...) **SEPTIMO:** Finalmente, de la revisión del proceso, esta Sala encuentra que tanto el actor como la Autoridad demandada han accedido de forma gratuita a la justicia y la tutela efectiva, imparcial y expedita de sus derechos e intereses. Ambas partes han practicado prueba y han ejercitado ampliamente su derecho a la defensa, por lo que no se observa que los intervinientes en este proceso se hayan encontrado en una situación de indefensión. En mérito de las consideraciones expuestas, no habiéndose infringido las normas aludidas en el recurso de casación, esta Sala de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional, **Administrando justicia, en nombre del pueblo soberano del Ecuador, y por autoridad de la Constitución y de las leyes de la República,** rechaza el recurso interpuesto.- Sin costas. Notifíquese, publíquese, devuélvase”.

Sentencia emitida por el Tribunal Distrital Fiscal N.º 1 Primera Sala, el 15 de diciembre del 2008 a las 09h00, dentro del juicio 23660:

“[...] TRIBUNAL DISTRITAL DE LO FISCAL No. 1.- PRIMERA SALA.- Quito, 15 de diciembre de 2008.- las 09h00.- (...) *Se debe dejar constancia que el actor no ha actuado prueba plena ni semiplena mediante la cual demuestre que lo que como fundamentos de la acción que deduce disponga de sustento legal y de hecho que permita sostener que lo que la Administración Tributaria ha establecido, en especial a través de la información que ha sido proporcionada por varios de los proveedores de la mercadería que expende el actor, carece de verdad legal y fáctica; así mismo, de autos no existe prueba de ninguna especie mediante la cual se demuestre sin género de duda alguna que los gastos que el actor sostiene haber realizado en el ejercicio del 2000 cuentan con sustentos suficientes para acreditarlos válidamente. Sin que sea necesario emitir pronunciamiento sobre cualquier otro aspecto de la controversia, en mérito a lo indicado, la Primera Sala del Tribunal Distrital de lo Fiscal Nro. 1, **ADMINISTRANDO JUSTICIA EN NOMBRE DE LA REPÚBLICA Y POR AUTORIDAD DE LA LEY,** declara sin lugar la acción deducida por Manuel Marcelo Michelena Gordillo, por sus propios y personales derechos, en contra del Director Regional del Norte del Servicio de Rentas Internas, por*



consiguiente, reconoce la validez de la Resolución Nro. 117012005RREC018505 expedida por dicho funcionario el 14 de Octubre de 2005. Sin costas. Notifíquese.

Argumentos planteados en la demanda

El legitimado activo, Manuel Marcelo Michelena Gordillo, sobre lo principal, hace las siguientes argumentaciones:

- a) El Tribunal Distrital Fiscal N.º 1 y la Corte Nacional de Justicia, a través de la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario, mediante sus fallos, por acción, han justificado actos arbitrarios de la Administración Tributaria ejercidos por el Servicio de Rentas Internas (SRI), específicamente a través de la facultad “determinadora” que no es absoluta, debido a que posee límites como en el presente caso el deber de abstenerse de emitir este acto administrativo cuando el contribuyente “causante” ha presentado su contabilidad sin ocultar nada a la administración pública.
- b) El SRI, el Tribunal Distrital Fiscal N.º 1 y la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, desconocen esa forma de contabilidad (no prohibida) y de forma arbitraria le imponen un acto de determinación tributaria de tipo confiscatoria (artículo 323 CER prohibición constitucional) y en el mismo sentido las sentencias que impugna. Debido a que en forma expresa desconocen la contabilidad manual e imponen una sanción que no tiene razón de existir, desconociendo la buena fe del contribuyente y la verdad que corresponde a la no ocultación de datos contables.
- c) El Tribunal Distrital Fiscal N.º 1 y la Sala Especializada de lo Fiscal y Tributario de la Corte Nacional de Justicia, han sostenido que la determinación procedía debido a que la contabilidad manual no reúne los requisitos establecidos por las Normas Ecuatorianas de Contabilidad, formalidad impuesta no por una ley sino por normas sin ese rango, circunstancia que afecta los derechos constitucionales contenidos en los artículos 76.7.I “motivación” y 169 “No se sacrificará la justicia por la sola omisión de formalidades”, de la Constitución. Por estas razones los actos jurídicos “Sentencias” denotan arbitrariedad.
- d) Es menester aclarar que de la sentencia no se realizó un análisis verdaderamente contable o de los corridos de sus proveedores, sino únicamente las sentencias y resoluciones se basaron en supuestas formalidades procesales pero no se identificó el origen de la determinación y si esta fue legalmente establecida y si

Handwritten marks: a checkmark and a signature.

en la misma constan los verdaderos valores de pago. No se valoraron ni la Auditoria presentada por su parte ni las inspecciones IN SITU realizadas en la etapa de prueba, dejándose llevar las autoridades únicamente por las ilegales pruebas de hecho sobre todo presentadas por el Servicio de Rentas Internas como lo demostrará más adelante, por tal razón solicita que en sentencia se declare la falta de motivación y por lo tanto la falta de un adecuado y debido proceso que le ha dejado en total y absoluta indefensión.

- e) Finalmente solicita que aceptada su demanda se ordene la tutela de sus derechos y se declare la nulidad de lo actuado en las Sentencias emitidas por la Sala Especializada de lo Fiscal y Tributario de la Corte Nacional de Justicia y por el Tribunal Distrital Fiscal N.º 1 por falta de motivación, tutela judicial efectiva, por sobreponer las formalidades a la sustancia y por lo arbitrario de las decisiones judiciales.

Fundamentos de derecho del accionante

Sobre la base de los hechos citados, el accionante considera que se han violado los siguientes derechos fundamentales: derecho a resoluciones motivadas (artículo 76 numeral 7 literal I), derecho a obtener justicia de los órganos de la Administración y tutela judicial efectiva (artículo 75), y derecho a no sacrificar la justicia por la sola omisión de formalidades (artículo 169) consagrados en la Constitución de la República.

Pretensión

La pretensión concreta del accionante respecto de la reparación de los derechos fundamentales vulnerados es la siguiente:

“Aceptando mi demanda ordene la tutela de mis derechos y declare la nulidad de lo actuado en las Sentencias emitidas por la Sala Especializada de lo Fiscal y Tributario de la Corte Nacional de Justicia y por el Tribunal Distrital Fiscal No.- 1 por falta de motivación, tutela judicial efectiva, por sobreponer las formalidades a la sustancia y por lo arbitrario de las decisiones judiciales”.

Contestación a la demanda

José Vicente Troya Jaramillo, José Suing Nagua y Gustavo Durango Vela, en sus calidades de juez y conjuces de la Corte Nacional de Justicia, el 09 de diciembre del 2010 a las 09h53, en atención al oficio N.º. 182/10/CC/ALY del 25 de noviembre del 2010, presentan informe de descargo, en el que, sobre lo principal, sostienen:



La Sala, pese a que en el recurso de casación presentado, el actor no individualizó apropiadamente qué causal se aplicaba a qué norma de las detalladas como infringidas, y tampoco indicó con precisión cuál es el vicio del que acusa el fallo respecto de cada una de ellas, en aplicación del principio contenido en el artículo 169 de la Constitución, de que no cabe sacrificar la justicia por la sola omisión de formalidades, consideró preciso darle trámite, por lo que sin desecharlo por motivos meramente procedimentales, se refirió al fondo de la cuestión, y por lo tanto pasó a dictar sentencia respecto de todas y cada una de las alegaciones hechas por el recurrente.

El recurrente manifiesta que la determinación llega a resultados absurdos fruto de la consideración de que no llevó contabilidad de acuerdo a las Normas Ecuatorianas de Contabilidad NEC, sobre lo cual la Sala se pronunció en el sentido de que el Tribunal de instancia llegó a la conclusión cierta de que al actor le correspondía llevar contabilidad por cuanto había realizado ventas por un monto superior al establecido por la Ley para el ejercicio que se fiscalizó. Es deber de todo contribuyente que cumpla con la condición de llevar contabilidad, y no puede, por el elemental principio de igualdad, exonerarse el actor de esta obligación, la que no consiste en una simple formalidad como pretende calificarla el accionante, sino en un deber de carácter formal.

El actor no puede, dentro de esta acción extraordinaria de protección, pretender marear a los juzgadores y afirmar que el no llevar contabilidad es una simple omisión de forma, y que por tanto, no puede por esta omisión pretender cobrarse un monto mayor al ya pagado. Ello es absurdo. La Administración Tributaria, luego de un proceso largo y sesudo de determinación de la obligación tributaria, ha llegado a establecer diferencias importantes en la declaración de impuesto a la renta del actor, diferencias que son el resultado de un proceso de auditoría, y no una consecuencia de la falta en que ha incurrido al no llevar contabilidad.

Es preciso, por tanto, distinguir en este punto entre la obligación tributaria propiamente dicha, de la sanción a la que eventualmente podía verse avocado el contribuyente por no haber incumplido el deber formal de llevar contabilidad. El proceso en cuestión no giró en torno a dicha posible sanción, sino a las diferencias encontradas por la Administración fruto del proceso de auditoría de su declaración y de sus registros. Estas diferencias corresponden a TRIBUTOS y no a SANCIONES de ninguna índole. El incumplimiento del deber formal de llevar contabilidad no fue el sustento para el Acta de Determinación levantada a cargo del accionante. Es así que la sentencia de la Sala juzgadora ha ratificado la legitimidad del Acta de Determinación levantada a su cargo, no como una simple derivación de la omisión del deber formal, sino porque luego de apreciar la prueba aportada al proceso, de leer los informes

periciales, y de analizar el contenido del Acta de Determinación, ha considerado que las diferencias en ella establecidas se encuentran debidamente sustentadas.

En cuanto a la alegación de que la prueba aportada por la Administración fue obtenida ilegalmente, la Sala señala que la prueba se obtuvo dentro del ejercicio de su facultad determinadora, de la que se encuentra investida por mandato de lo establecido en el Código Tributario y en la Ley de Creación del Servicio de Rentas Internas.

Con respecto a la supuesta falta de motivación de las dos sentencias —la de esta Sala y la de la Primera Sala del Tribunal Distrital de lo Fiscal N.º 1 de Quito— debe esta Sala enfatizar en el hecho de que la inconformidad de una parte procesal con el resultado de un litigio no puede ser razón para que se tache a un fallo de mal motivado o no motivado. La falta de complacencia con los fundamentos de hecho y de derecho, y con la *sindéresis* entre unos y otros, no es falta de motivación.

Por lo expuesto, solicitan que se inadmita la demanda presentada por Manuel Marcelo Michelena Gordillo y, por ende, se rechace la acción extraordinaria de protección deducida en contra de la sentencia del 4 de agosto del 2010, dictada dentro del recurso de casación 236-2009 por la Sala de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia.

Gustavo Benalcázar Subía, Fausto Murillo Fierro y Rodrigo Garcés Moreano, en sus calidades de jueces de la Primera Sala del Tribunal Distrital de lo Fiscal N.º 1 de Quito, el 09 de diciembre del 2010 a las 10h57, en atención al oficio del 24 de noviembre del 2010, presentan informe en el que principalmente expresan lo siguiente:

En virtud del sorteo legal realizado el 23 de noviembre del 2005 asumió competencia la Primera Sala del Tribunal Distrital de lo Fiscal N.º 1 del juicio de impugnación N.º 23660 contra la resolución administrativa N.º 117012005RREC018505 propuesto por Manuel Marcelo Michelena Gordillo en contra del director regional del norte del Servicio de Rentas Internas, por lo que luego del trámite correspondiente el 15 de diciembre del 2009 se expidió la sentencia N.º 3377-V.

En relación a aspectos puntuales sobre la sentencia, en primer lugar manifiestan que la alegación principal del actor dentro del juicio fue la caducidad de la facultad determinadora de la Administración Tributaria del SRI, respecto del impuesto a la renta del ejercicio económico del año 2000, sobre lo cual, luego del análisis respectivo, la Primera Sala del Tribunal estableció que no se había producido la caducidad invocada.

Una vez aclarado dicho punto, los mencionados jueces entraron a resolver sobre la

procedencia o no de la determinación practicada por el director regional del norte del Servicio de Rentas Internas, que según el actor, en el ejercicio de la misma, no se consideró la contabilidad manual que había presentado; en respuesta de ello, precisan que llevar contabilidad no es simplemente una mera formalidad, sino un deber formal que de no ser cumplido acarrea responsabilidades pecuniarias para el sujeto pasivo de la obligación tributaria, y que, por lo tanto, dicha contabilidad no puede hacer mérito probatorio de ninguna clase.

Por otra parte, el contribuyente jamás impugnó el informe técnico contable presentado por la perito designada en el juicio, por lo que es indiscutible que lo aceptó tácitamente.

Finalmente, sostienen que la sentencia dictada por la Primera Sala del Tribunal de lo Fiscal N.º 1 se halla razonablemente motivada y cumple con los requerimientos constitucionales.

II. CONSIDERACIONES Y FUNDAMENTOS DE LA CORTE CONSTITUCIONAL

Competencia

La Corte Constitucional es competente para conocer y pronunciarse sobre las acciones extraordinarias de protección, en virtud de lo establecido en los artículos 94 y 437 de la Constitución vigente y el artículo 63 de la Ley Orgánica de Garantías Jurisdiccionales y Control Constitucional; en el presente caso, de la acción presentada en contra de la sentencia dictada por la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, el 04 de agosto del 2010 a las 09h00, dentro del juicio de casación N.º 236-2009.

Legitimación activa

Manuel Marcelo Michelena Gordillo, por sus propios y personales derechos, se encuentra legitimado para interponer la presente acción extraordinaria de protección, en virtud de cumplir con los requerimientos establecidos en el artículo 437 de la Constitución de la República del Ecuador, que dispone: “Los ciudadanos de forma individual o colectiva podrán presentar una acción extraordinaria de protección contra sentencias, autos definitivos (...)”; y del contenido del artículo 439 ibídem, que dice: “Las acciones constitucionales podrán ser presentadas por cualquier ciudadana o ciudadano individual o colectivamente”; en concordancia con el artículo 59 de la Ley Orgánica de Garantías Jurisdiccionales y Control Constitucional. Cabe resaltar que el sistema constitucional vigente es abierto en el acceso a la justicia.

Naturaleza jurídica de la acción extraordinaria de protección

La acción extraordinaria de protección procede, exclusivamente, contra sentencias o autos definitivos en los que, por acción u omisión, se hayan violado derechos constitucionales reconocidos en la Constitución, y procede una vez que se hayan agotado los recursos ordinarios y extraordinarios dentro del término legal, a menos que la falta de interposición de estos recursos no fuera atribuible a la negligencia de la persona titular del derecho constitucional vulnerado, conforme lo previsto en el artículo 94 de la Constitución de la República. En este sentido, las acciones extraordinarias de protección se convierten en una garantía para la protección del cumplimiento de derechos constitucionales.

Determinación de los problemas jurídicos-constitucionales a ser examinados

Corresponde a esta Corte examinar y determinar si la sentencia dictada el 04 de agosto del 2010 a las 09h00, por la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, dentro del juicio de casación N.º 236-2009, tiene sustento constitucional. Para ello es indispensable analizar cuáles son las cuestiones constitucionales que se plantean en la demanda y las contestaciones a la misma.

Después de un examen minucioso de los documentos existentes en el expediente, esta Corte puede determinar con claridad los problemas jurídicos cuya resolución es necesaria para decidir el caso:

- **¿Qué derechos constitucionales se vulneraron cuando el Tribunal Distrital de lo Fiscal N.º 1 no valoró las pruebas presentadas por Manuel Marcelo Michelena Gordillo y la Sala Especializada de lo Fiscal y Tributario de la Corte Nacional de Justicia vuelve a desconocer dichas pruebas?**

El legitimado activo, Manuel Marcelo Michelena Gordillo, interpone acción extraordinaria de protección en contra las decisiones emanadas de la Sala Especializada de lo Fiscal y Tributario de la Corte Nacional de Justicia y de la Primera Sala del Tribunal Distrital Fiscal N.º 1 de Quito, por cuanto, a su criterio, mediante dichos fallos se han justiciado actos arbitrarios de la Administración Tributaria, al desconocer la contabilidad manual que llevaba e imponer valores confiscatorios, desconociendo la buena fe del contribuyente. Sostiene además que en la expedición de dichos fallos, los jueces se han limitado a citar normas jurídicas, vulnerando el derecho a la motivación establecido en la Constitución de la República, ya que sin ningún fundamento omiten referirse a las pruebas presentadas por el actor durante el proceso judicial dejando de valorar la auditoría presentada por su parte y las inspecciones in



situ realizadas en la etapa de prueba, refiriéndose y considerando únicamente las pruebas presentadas por parte del Servicio de Rentas Internas.

Dentro del análisis correspondiente, la Corte Constitucional evidencia que el *caso sub judice* se origina con el juicio de impugnación N.º 23660 V de la Resolución N.º 117012005RREC018505 a través de la cual se confirma el Acta de Determinación Tributaria N.º 1720050100146, correspondiendo su conocimiento a la Primera Sala del Tribunal Distrital de lo Fiscal N.º 1, planteado por el legitimado activo, Manuel Marcelo Michelena Gordillo, contra el Servicio de Rentas Internas (en adelante SRI). En lo principal, el recurrente propuso la acción mencionada, fundamentándose en el hecho de que la determinación tributaria practicada a su cargo carece de sustentos contables, ya que en la fecha de su declaración no era contribuyente especial, y que por lo tanto su declaración de impuesto a la renta del ejercicio económico del 2000 la ha presentado en base a valores reales, sin embargo, el SRI ha establecido a su cargo diferencias exorbitantes sin considerar su declaración.

En la especie, en primer lugar, corresponde determinar:

¿Qué tipo de pruebas no son admisibles según la Constitución de la República?

En el artículo 76 numeral 4 de la Constitución de la República se determina como garantía del debido proceso lo siguiente: “Las pruebas obtenidas o actuadas con violación de la Constitución o la ley no tendrán validez alguna y carecerán de eficacia probatoria”. Es decir, todas las pruebas son válidas a excepción de aquellas que se encuentran expresamente prohibidas ya sea por la Constitución o la ley.

Atendiendo a la materia tributaria, en el artículo 260 del Código Orgánico Tributario (en adelante COT) se determinan como pruebas admisibles las siguientes:

“Art. 260.- Pruebas Admisibles.- Son admisibles todos los medios de prueba determinados en la ley, excepto la confesión de funcionarios y empleados públicos. Los informes que emitan las autoridades demandadas por disposición del tribunal, sobre los hechos materia de la controversia, no se considerarán confesión.

La prueba testimonial se admitirá sólo en forma supletoria, cuando por la naturaleza del asunto no pueda acreditarse de otro modo hechos que influyan en la determinación de la obligación tributaria, o en la resolución de la controversia.

La sala del tribunal que conozca del asunto, podrá rechazar la petición de diligencias que no se relacionen con la materia controvertida, sin que tal pronunciamiento comporte anticipación alguna de criterio”.

Es decir, únicamente no se admite como medio probatorio la confesión de funcionarios y empleados públicos, mientras que las pruebas testimoniales solo se aceptarán de forma supletoria, quedando habilitada a las partes la posibilidad de presentar todos los demás medios de prueba admitidos en la legislación ecuatoriana.

Bajo este supuesto, de la lectura del proceso constitucional y de instancia se desprende que dentro de la etapa de prueba sustanciada ante la Primera Sala del Tribunal Distrital de lo Fiscal N.º 1, el Servicio de Rentas Internas y Manuel Marcelo Michelena Gordillo presentaron las pruebas que estimaron pertinentes, las cuales en su mayoría fueron pruebas documentales y periciales, atendiendo a la naturaleza económica de la rama tributaria, en la que se reconoce el predominio de la esencia por encima de la forma.

En este sentido, además de la exhibición de documentos contables, en este caso de facturas y estados financieros, se realizaron dos peritajes: el primero realizado por el perito insinuado por la administración tributaria (Ing. Gabriela Gallardo) y el segundo realizado por el perito insinuado por el recurrente (Lic. Xavier Cruz Puente), con el fin de determinar cuál es el monto que realmente corresponde pagar al accionante.

Es así que el Tribunal Distrital de lo Fiscal N.º 1, Primera Sala, concedió un plazo a las partes para que realicen las observaciones que consideren pertinentes a dichos informes, sobre lo que el SRI pidió ampliación del informe pericial presentado por el Lic. Xavier Cruz Puente. Así, el mencionado perito procedió a ampliar su informe respecto a los puntos observados por la administración tributaria. En cuanto al informe pericial de la Ing. Gabriela Gallardo, perito insinuado por el SRI, se desprende que no se presentó ninguna observación.

Una vez practicadas todas las diligencias procesales y en atención al estado del proceso, la Primera Sala del Tribunal Distrital de lo Fiscal N.º 1 dictó sentencia el 15 de diciembre del 2008 a las 09h00, en la que como parte de la valoración de las pruebas y en referencia a los informes periciales practicados, se determinó:

“(…) tal como se desprende del Informe Contable presentado por la Ingeniera Gabriela Gallardo designada por la Sala a insinuación del SRI, **Informe que, puesto a consideración del actor no ha sido cuestionado ni lo objetado, por cuya razón se presume tácitamente aceptado**, tanto más que ha adjuntado a dicho informe abundante documentación en la que lo sustenta, la que tampoco ha sido cuestionada por la parte actora. A falta de Contabilidad la Administración Tributaria dispone de la facultad de realizar una determinación

presuntiva tal como lo reconoce la jurisprudencia de aplicación obligatoria sentada por la Sala de lo Fiscal de la Corte Suprema (...)" **(Lo resaltado y con negrillas es nuestro)**.

Es decir, en el extracto de la sentencia citada se advierte que a pesar de que existieron dos informes periciales, al momento de resolver, el Tribunal solo consideró el insinuado por el SRI, argumentando que al no haber sido cuestionado, el actor lo aceptó tácitamente, sin haber valorado ni mencionado en ninguna parte de la sentencia el otro informe pericial presentado por el recurrente, que como ya se dijo, sí fue cuestionado, pero que sin embargo, en la valoración, debieron haberse explicado las razones por las cuales se lo desvirtuaba como medio probatorio.

Este hecho contradice expresamente lo dispuesto en el artículo 119 del Código de Procedimiento Civil –norma supletoria en materia tributaria– en el que se determina que:

“Artículo 119.- La prueba deberá ser apreciada en conjunto, de acuerdo con las reglas de la sana crítica, sin perjuicio de las solemnidades prescritas en la ley sustantiva para la existencia o validez de ciertos actos.

El juez no tendrá obligación de expresar en su resolución la valoración de todas las pruebas producidas, sino únicamente de las que fueren decisivas para el fallo de la causa”.

En este sentido, esta Corte resalta que si bien dentro de los deberes que ostenta se encuentra el de ser el máximo interprete y guardián de la Constitución, su campo de acción puede extenderse incluso hasta el análisis de los procesos de instancia en los cuales se evidencie la vulneración de derechos constitucionales. En este sentido, llama la atención el actuar de la Primera Sala del Tribunal Distrital de lo Fiscal N.º 1, al no haber mencionado en su sentencia las razones por las cuales para resolver únicamente toma en consideración la prueba pericial del Servicio de Rentas Internas, sin mencionar ni valorar, como ya se dijo, el otro informe pericial del ahora recurrente, prueba que según lo expuesto era absolutamente válida.

Ahora bien, en cuanto a las demás pruebas presentadas por parte del recurrente, finalmente el Tribunal en la parte resolutive de la Sentencia determina:

“(…) Se debe dejar constancia que el actor no ha actuado prueba plena ni semiplena mediante la cual demuestre que lo que como fundamentos de la acción que deduce disponga de sustento legal y de hecho que permita sostener que lo que la Administración Tributaria ha establecido, en especial a través de la información que ha sido proporcionada por varios de los proveedores de la

mercadería que expende el actor, carece de verdad legal y fáctica; así mismo, de autos no existe prueba de ninguna especie mediante la cual se demuestre sin género de duda alguna que los gastos que el actor sostiene haber realizado en el ejercicio del 2000 cuentan con sustentos suficientes para acreditarlos válidamente. Sin que sea necesario emitir pronunciamiento sobre cualquier otro aspecto de la controversia, en mérito a lo indicado, la Primera Sala del Tribunal Distrital de lo Fiscal No. 1, **ADMINISTRANDO JUSTICIA EN NOMBRE DE LA REPÚBLICA Y POR AUTORIDAD DE LA LEY**, declara sin lugar la acción deducida por Manuel Marcelo Michelena Gordillo, por sus propios y personales derechos, en contra del Director Regional del Norte del Servicio de Rentas Internas, por consiguiente, reconoce la validez de la Resolución No. 117012005RREC018505 expedida por dicho funcionario el 14 de octubre del 2005. Sin costas. Notifíquese”.

De esta forma, en el extracto final de la sentencia transcrita tampoco se considera la prueba presentada por el recurrente, bajo el único argumento de que dicho medio probatorio no cuenta con sustentos suficientes para acreditarlos válidamente. Conclusión a la que llega el Tribunal sin realizar ninguna justificación o explicar las razones por las cuales la desvirtúa.

De lo expuesto, esta Corte colige que la omisión realizada por parte de los juzgadores no se ajustó a lo dispuesto en el artículo 76 numeral 4 de la Constitución, en el que se establece que no tendrán validez las pruebas contrarias a la norma constitucional o a la ley, puesto que las pruebas presentadas por el recurrente fueron interpuestas en observancia plena del ordenamiento jurídico vigente.

Al no considerar la prueba, ¿se vulneró el derecho a la motivación y se dejó en indefensión al recurrente?

Ahora bien, se recalca que si bien es cierto a esta Corte no le corresponde analizar la valoración de la prueba realizada por los jueces del inferior, sí cuenta con la atribución de observar si dentro del proceso judicial se ha respetado el debido proceso, y en el presente caso, concretamente, el derecho a la motivación, conforme a lo establecido en el artículo 76 numeral 7 literal I de la Constitución, en el que se establece:

“Las resoluciones de los poderes públicos deberán ser motivadas. No habrá motivación si en la resolución no se enuncian las normas o principios jurídicos en que se funda y no se explica la pertinencia de su aplicación a los antecedentes de hecho. Los actos administrativos, resoluciones o fallos que no se encuentren debidamente motivados se considerarán nulos. Las servidoras o servidores responsables serán sancionados”.

d
A



Anteriormente esta Corte ya se ha pronunciado, al describir los aspectos que debe contener la motivación, a saber: “La motivación equivale a fundamentación y comprende dos campos específicos: a) La explicación consistente en la descripción de las causas que determinan la decisión que se adopta; y, b) La justificación, referida a las bases jurídicas en que se apoya la decisión”¹. Por otra parte, Carla Espinosa Cueva manifiesta que: “La motivación, por tanto, no puede considerarse cumplida con la mera emisión de una declaración de voluntad del juzgador, accediendo o no a lo pretendido por las partes en el proceso, sino que se refiere a que en los proveídos judiciales se exterioricen los razonamientos que cimientan y sustentan la decisión”².

En atención a lo expuesto, como ya se determinó, la Corte Constitucional colige que dentro del análisis de la sentencia emitida por parte de los jueces del Tribunal Distrital de lo Fiscal N.º 1 Primera Sala no existe una debida motivación que argumente las razones por las cuales en primer lugar no se consideraron los dos informes periciales y, por otra parte, se desvirtuó la prueba del accionante, en detrimento no solo de la norma constitucional, sino además de normas de procedimiento civil aplicables al campo tributario –referentes a la prueba– específicamente el ya citado artículo 119.

Ahora bien, siguiendo con el análisis constitucional, corresponde determinar por otra parte, si en la sentencia de casación también se vulneró este derecho constitucional.

Es así que una vez que la sentencia del inferior fue notificada a las partes, el recurrente solicitó la ampliación de la misma, lo cual fue rechazado y declarado como improcedente por el Tribunal, bajo el argumento de que en la sentencia se resolvieron todos los puntos sobre los que se traba la litis.

Por ello, con fecha 13 de julio del 2009, Manuel Marcelo Michelena Gordillo interpone recurso de casación, incluyendo como principal fundamento la falta de aplicación del artículo 169 de la Constitución, en el cual se determina que no se sacrificará la justicia por la sola omisión de formalidades, en razón de que a su criterio, al no haber considerado la contabilidad manual que presentó, se le afectó con un proceso determinativo ilegal y abusivo, ya que es absurdo que la Administración Tributaria pretenda cobrarle un impuesto de \$ 197,805. 28. Además sostiene que la Primera Sala del Tribunal Distrital de lo Fiscal N.º 1 no valoró el informe pericial presentado por su parte, y que además por el hecho de no haber cuestionado u objetado el informe pericial de la Administración Tributaria, a su arbitrio consideró la aceptación tácita del mismo. En razón de esto, y al no haberse valorado ni las

¹ Sentencia No. 009-10-SEP-CC, caso No. 0595-09-EP.

² Carla Espinosa Cueva, *Teoría de la motivación de las resoluciones judiciales y jurisprudencia de casación y electoral*, Quito, Ed. Tribunal Contencioso Electoral y Corte Nacional de Justicia, 2010, p. 53.

auditorías presentadas ni las inspecciones realizadas en la etapa de prueba, existió falta de motivación, colocándolo en un estado de indefensión.

De esta forma, el recurso de casación llegó a conocimiento de la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, siendo signado con el N.º 236-2009. El 04 de agosto del 2010 a las 09h00, los jueces integrantes de dicha Sala dictan sentencia, la que en lo principal resolvió:

“(…) **SEPTIMO:** Finalmente, de la revisión del proceso, esta Sala encuentra que tanto el actor como la Autoridad demandada han accedido de forma gratuita a la justicia y la tutela efectiva, imparcial y expedita de sus derechos e intereses. Ambas partes han practicado prueba y han ejercitado ampliamente su derecho a la defensa, por lo que no se observa que los intervinientes en este proceso se hayan encontrado en una situación de indefensión. En mérito de las consideraciones expuestas, no habiéndose infringido las normas aludidas en el recurso de casación, esta Sala de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional, Administrando Justicia, en nombre del pueblo soberano del Ecuador, y por autoridad de la Constitución y de las leyes de la República, rechaza el recurso interpuesto.- Sin costas. Notifíquese, publíquese, devuélvase”.

Realizando un análisis integral del recurso de casación propuesto por el recurrente y de la sentencia mencionada, esta Corte debe precisar lo siguiente:

En el recurso de casación, el recurrente sostiene que la falta de pronunciamiento por parte de los jueces del Tribunal vulnera su derecho a la motivación, por cuanto en la sentencia no se menciona el peritaje presentado por su parte. En este sentido, la Sala de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia debió analizar en su sentencia este punto; sin embargo, del análisis detallado de la mencionada decisión judicial se colige que una vez más se omite hacer referencia a dicho informe pericial, ya que sobre ello lo único que se dice es lo siguiente:

“(…) **SEXTO:** Respecto a la causal 3ª del art. 3 de la Ley de Casación, no encuentra esta Sala que en el recurso el actor aluda a ninguna norma relativa a la valoración de la prueba. Lo que pretende es más bien que esta Sala realice una nueva apreciación de la prueba, lo que le está vedado como Tribunal de Casación, y lo que es peor, que se refiera a nuevos elementos probatorios. Además, esta Sala no encuentra que haya ocurrido el supuesto que alude – el recurrente en su escrito, cual es el de que la Sala de instancia haya fallado únicamente sobre la base de la prueba aportada por la Administración. Al caso, es preciso remitirse al Considerando Cuarto de la

R
d

sentencia recurrida, en el que se hace referencia a la prueba presentada por ambas partes (...)" **(Lo resaltado y con negrillas es nuestro)**.

El hecho de que el actor haya argumentado en su recurso de casación que el Tribunal solo consideró el informe pericial presentado por el SRI sin referirse al suyo, bajo ninguna circunstancia significa que este pretenda que la Sala realice una nueva apreciación de la prueba, o que se refiera a nuevos elementos probatorios, como consideran los jueces en su sentencia de casación, ya que a lo que se refiere es a la omisión por parte del Tribunal de atender lo dispuesto en el artículo 119 del Código de Procedimiento Civil que anteriormente citamos, el cual sostiene que cuando las pruebas sean decisivas para la causa, el juez tiene la obligación de expresar en su resolución la valoración que realizó de ellas.

De esta forma, esta Corte encuentra que no existió una debida motivación de la sentencia que resuelve el recurso de casación. Es decir, tanto en la sentencia emitida por el Tribunal Distrital de lo Fiscal N.º 1 Primera Sala, así como en la sentencia dictada por la Sala de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, se vulneró lo dispuesto en el artículo 76 numeral 7 literal I de la Constitución (derecho a la motivación).

Ahora bien, sobre la supuesta indefensión en que se dejó al recurrente al haberse inobservado además del derecho a la motivación, el derecho a una tutela efectiva, imparcial y expedita de sus derechos e intereses, artículo 75 de la Constitución República, esta Corte, como parte del análisis, transcribe lo preceptuado en dicha norma:

“Art. 75.- Toda persona tiene derecho al acceso gratuito a la justicia y a la tutela efectiva, imparcial y expedita de sus derechos e intereses, con sujeción a los principios de inmediación y celeridad; en ningún caso quedará en indefensión. El incumplimiento de las resoluciones judiciales será sancionado por la ley”.

En este sentido, la Corte Constitucional en muchas de sus sentencias se ha referido a la importancia de este derecho para el ordenamiento constitucional; así, en la Sentencia N.º 004-10-SEP se determinó: “La tutela judicial efectiva que consagra la Constitución es el derecho de toda persona, no solo a acudir a los órganos jurisdiccionales, sino a que a través de los debidos cauces procesales y con mínimas garantías, obtenga una decisión fundada en derecho respecto de sus pretensiones”³, es decir, se reconoce este derecho con el fin de que toda persona pueda hacer uso de su defensa en condiciones

³ Sentencia No. 004-10-SEP-CC, dentro del Caso No. 0388-09-EP.

de igualdad y seguridad jurídica.

En este sentido, el accionante sostiene que en el presente caso se lo ha dejado en una situación de indefensión desde el momento en que no se llevó a cabo un proceso de valoración de pruebas a plenitud, y más cuando se negaron pruebas existentes que demuestran que los argumentos del contribuyente son reales. No se valoró ni la auditoría ni las inspecciones realizadas en la etapa de prueba, dejándolo en total y absoluta indefensión.

Por lo expuesto, y tal como ya se determinó anteriormente, al haberse vulnerado el derecho a la motivación del accionante, por no haberse considerado una prueba decisiva para el proceso como fue el informe pericial dentro de la sentencia tanto de instancia como dentro del recurso de casación, se dejó en un evidente estado de indefensión al recurrente, puesto que no existió una tutela efectiva, imparcial y expedita de sus derechos, causándole un grave perjuicio al imponérsele el pago de una determinada cantidad, tomando en consideración solo la prueba presentada por el SRI, y desconociendo a lo largo de todo el proceso judicial la prueba aportada por el legitimado activo.

Finalmente, el recurrente, en su demanda de acción extraordinaria de protección, sostiene que además en ambas sentencias se vulneró lo dispuesto en el artículo 169 de la Constitución de la República, que especifica que: “No se sacrificará la justicia por la sola omisión de formalidades”, al haberse impuesto el pago de un tributo mayor al que debía pagar por no haber llevado contabilidad, a pesar de que tenía la obligación de hacerlo.

Sobre ello, la Corte Constitucional destaca que al ser el cálculo de un impuesto –que en el presente caso es de donde se origina el proceso judicial analizado– parte de la facultad determinadora de la administración tributaria, y la obligación de llevar contabilidad, parte de un deber formal, su inobservancia acarrea responsabilidades pecuniarias establecidas por parte del SRI en ejercicio de la facultad sancionadora que ostenta. El cálculo del impuesto realizado en el presente caso se efectúa en base a la facultad determinadora, y no a la sancionadora, por lo que se evidencia que no existe vulneración del artículo 169 de la Constitución, ya que son dos facultades diferentes, sin que la una tenga relación o influencia en la otra.

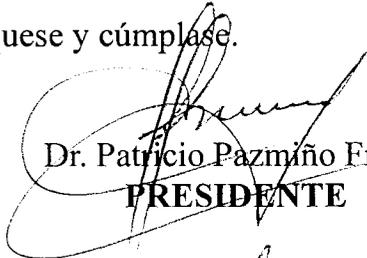
III. DECISIÓN

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



SENTENCIA

1. Declarar vulnerados los derechos constitucionales a la tutela judicial efectiva, imparcial y expedita de derechos, y debida motivación de los fallos, consagrados en los artículos 75 y 76 numeral 7 literal I de la Constitución de la República.
2. Aceptar la acción extraordinaria de protección planteada por Manuel Marcelo Michelena Gordillo, por sus propios y personales derechos, en contra de las sentencias dictadas por: a) La Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia el 04 de agosto del 2010 a las 09h00, dentro del juicio de casación N.º 236-2009, y, b) El Tribunal Distrital Fiscal N.º 1, Primera Sala, el 15 de diciembre del 2008 a las 09h00, dentro del juicio de impugnación N.º 23660.
3. Ordenar que el proceso se retrotraiga hasta el momento en que se verifica la vulneración de los derechos constitucionales antes mencionados, es decir, cuando los jueces de la Primera Sala del Tribunal Distrital de lo Fiscal N.º 1 dictan sentencia, dejando sin efecto la sentencia de casación emitida por la Sala de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia y la sentencia dictada por parte del Tribunal Distrital de lo Fiscal N.º 1, Primera Sala.
4. Disponer que otra Sala del Tribunal Distrital de lo Fiscal N.º1, previo al sorteo correspondiente, conozca y resuelva el proceso conforme a los parámetros establecidos en esta sentencia.
5. 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 cinco votos de los doctores: Roberto Bhrunis Lemarie, Ruth Seni Pinoargote, Manuel Viteri Olvera, Edgar Zárate Zárate y Patricio Pazmiño Freire; votos salvados de los doctores Alfonso Luz Yunes, Hernando Morales Vinueza y Nina Pacari Vega, sin contar con la presencia del doctor Patricio Herrera Betancourt, en sesión extraordinaria del día 10 de abril del dos mil doce. Lo certifico.


Dra. Marcia Ramos Benalcázar
SECRETARIA GENERAL


MBB/CC



CORTE
CONSTITUCIONAL

**VOTO SALVADO DE LOS DOCTORES ALFONSO LUZ YUNES,
HERNANDO MORALES VINUEZA Y NINA PACARI VEGA**

CASO N.º 1225-10-EP

Juez constitucional ponente: Dr. MSc. Alfonso Luz Yunes

I. ANTECEDENTES

El 31 de agosto del 2010, Manuel Marcelo Michelena Gordillo interpuso acción extraordinaria de protección, por considerar vulnerados sus derechos y el debido proceso.

Fundamentos de la acción

Hechos

El recurrente señaló que el Tribunal Distrital Fiscal N° 1 y la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, mediante sus fallos por acción, han justificado actos arbitrarios de la Administración Tributaria ejercidos por el Servicio de Rentas Internas (SRI).

Refirió que en ninguna de las dos instancias contemplaron que mantenía un registro contable conforme a los libros que constan del proceso y que para efectos de la determinación se solicitó a los proveedores que emitan los valores exactos de lo que compró –hierro- y sobre esos valores mediante informe de auditoría presentado en la prueba se estableció que la utilidad no fue la cantidad del valor determinado, no revisaron con detenimiento la prueba ni hicieron el análisis de ventas costos beneficio y utilidad, y si bien la ley estableció que las determinaciones se hacen en base a la declaración, no es menos cierto que la ley tributaria determina el pago de lo justo y no más allá de lo que merece el SRI, sin embargo, al pretender cobrar en base a una determinación que ha calificado utilidades que no corresponden a la venta o comercio –hierro- lo que pretenden es cobrarle un impuesto confiscatorio.

Sostuvo que la facultad “determinadora” no es absoluta, debido a que posee límites, como en su caso: el deber de abstenerse de emitir actos administrativos cuando el contribuyente “causante” ha presentado su contabilidad sin ocultar nada a la administración pública. La facultad determinadora de los impuestos, es una figura recientemente necesaria para el desarrollo de las funciones del SRI en relación con el contribuyente y el Estado, sin embargo no puede ser instrumento de uso arbitrario en los derechos económicos de los contribuyentes, debido a que

Yunes

sin justificación alguna desconoce actos realizados de buena fe por los contribuyentes como es el llevar la “contabilidad en forma manual”

Afirmó que el SRI, el Tribunal Distrital Fiscal N° 1 y la Sala Especializada en forma expresa repudiaron la contabilidad manual e impusieron una sanción que no tuvo razón de existir, desconociendo la buena fe del contribuyente y la verdad que corresponde a la no ocultación de datos contables, bajo el criterio que la determinación procedía debido a que la contabilidad manual no reunía los requisitos establecidos por las normas ecuatorianas de contabilidad, formalidad impuesta por normas sin calidad de ley, lo que afectó sus derechos constitucionales denotando arbitrariedad.

Supuestos derechos vulnerados:

El accionante expresó que los derechos vulnerados en la sentencia impugnada, son el Art. 75 de la Constitución, el literal l) del numeral 7 del Art. 76 ibídem, el Arts. 169, 323 ibídem; así como el Art. 115 del Código de Procedimiento Civil y los Arts. 1 y 11 de la Ley para la Transformación Económica del Estado en concordancia con el Art. 1567 del Código Civil, el Art. 945 del Código de Procedimiento Civil y los Arts. 22, 41, 103, 122 y 123 del Código Tributario.

Petición concreta

La pretensión del recurrente es que se ordene la tutela de sus derechos y se declare la nulidad de lo actuado en las sentencias emitidas por la Sala Especializada de la Corte Nacional de Justicia y por el Tribunal Distrital Fiscal N°1 por falta de motivación, tutela judicial efectiva, por sobreponer las formalidades a la sustancia y por lo arbitrario de las decisiones judiciales.

RESUMEN DE ADMISIBILIDAD

La causa ingresó a la Corte Constitucional para el período de transición, el día 2 de septiembre de 2010.

El ex Secretario General certificó que no se había presentado otra demanda con identidad de sujeto, objeto y acción en cumplimiento con lo establecido en el inciso 2° del Art. 17 del Reglamento de Sustanciación de Procesos de Competencias de la Corte Constitucional.

La Sala de Admisión el día 18 de octubre de 2010, aceptó al trámite la acción extraordinaria de protección No. **1225-10-EP**, presentada por el señor Manuel Marcelo Michelena Gordillo, por reunir los requisitos formales y de



CORTE
PROCEDIBILIDAD
CONSTITUCIONAL
Control Constitucional.

procedibilidad establecidos en la Ley Orgánica de Garantías Jurisdiccionales y Control Constitucional.

RESUMEN DE SUSTANCIACIÓN

El Dr. MSc. Alfonso Luz Yunes, juez constitucional sustanciador, el día 24 de noviembre de 2010, avocó conocimiento de la causa, en virtud del sorteo realizado por el pleno del organismo, en sesión ordinaria del 27 de octubre de 2010 y de conformidad con lo previsto en el Capítulo VIII de la Ley Orgánica de Garantías Jurisdiccionales y Control Constitucional y en los Arts. 18 y 19 del Reglamento de Sustanciación de Procesos de Competencia de la Corte Constitucional y dispuso:

Notificar con la demanda y su providencia a los doctores José Vicente Troya Jaramillo, José Suing Nagua y Gustavo Durango Vela, Juez y Conjueces de la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia a objeto de que informen sobre el contenido de la misma;

Notificar con la demanda y su providencia a los doctores Gustavo Benalcázar Subía, Fausto Murillo Fierro y Rodrigo Garcés Moreano, Jueces de la Primera Sala del Tribunal Distrital de lo Fiscal No. 1 de Quito a objeto de que informen sobre el contenido de la misma;

Notificar con la demanda y su providencia al señor Procurador General del Estado a objeto de que informen sobre el contenido de la misma;

Notificar el contenido de la demanda y su providencia al Director Regional Norte del Servicio de Rentas Internas a objeto de que informen sobre el contenido de la misma a objeto de que informen sobre el contenido de la misma;

Convocar a todos los intervinientes para el martes 14 de diciembre de 2010, a las 08:30 a la audiencia pública. Ésta tuvo cumplida realización con la asistencia del recurrente, que estuvo acompañado de su defensor Dr. David Moreano Andrade, el Dr. Gustavo Durango Vela a nombre de los Jueces de la Sala Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, el Dr. Gustavo Benalcázar a nombre los Jueces y Conjueces de la Primera Sala del Tribunal Distrital de lo Fiscal N° 1 de Quito; y, el Dr. Benjamín Chávez a nombre del Director Regional Norte del SRI.

Los doctores José Vicente Troya Jaramillo, José Suing Nagua y Gustavo Durango Vela, Juez y Conjueces de la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, informaron que:

وینس

La sentencia de 4 de agosto de 2010 pronunciada dentro del juicio N° 265-2009, tuvo su origen en el recurso de casación interpuesto por Manuel Marcelo Michelena Gordillo en contra de la sentencia de 15 de diciembre de 2008 y del auto de 3 de julio de 2009, dictados por la Primera Sala del Tribunal Distrital de lo Fiscal N° 1, con sede en Quito, dentro del juicio de impugnación N° 23660 propuesto en contra del Director Regional Norte del Servicio de Rentas Internas.

En el trámite de casación observaron las garantías del debido proceso, admitiendo al trámite el recurso, se corrió traslado con el mismo a la autoridad demandada, quien contestó en forma escrita, y como parte de la sustanciación: los sujetos procesales presentaron distintos escritos.

El actor invocó las causales 1ª, 2ª y 3ª de la Ley de Casación y manifestó que al emitirse la sentencia de instancia la Primera Sala del Tribunal Distrital de lo Fiscal N° 1 de Quito, infringió los Arts. 1 numeral 9, 75 y 76 numeral 7 literal l) y 169 de la Constitución, y 115 del Código de Procedimiento Civil, es decir, fundamentó su recurso de casación en las mismas normas en las que sustentó su acción extraordinaria de protección.

Fundamentó su recurso indicando que al referirse a los defectos de forma, con toda claridad manifestó que pese a que el recurso –que es de naturaleza extraordinaria y formal- no individualizó qué causal se aplicaba, a qué norma de las detalladas como infringidas y tampoco indicó con precisión cuál es el vicio del que acusaba el fallo respecto de cada una de ellas, en aplicación del principio contenido en el Art. 169 de la Constitución, de que no cabe sacrificar la justicia por la sola omisión de formalidades, dictando sentencia respecto de todas y cada una de las alegaciones hechas por el recurrente.

Que el hecho de que el recurrente haya demandado, presentado pruebas, incorporado alegatos, solicitado aclaración del fallo y haya interpuesto recurso de casación, es demostración de que ejerció el derecho a la defensa, por lo que solicitan que se desestime la demanda.

Los doctores Gustavo Benalcázar Subía, Fausto Murillo Fierro y Rodrigo Garcés Moreano, Jueces de la Primera Sala del Tribunal Distrital de lo Fiscal No. 1 de Quito, manifestaron que:

La sentencia dictada por ellos, poniendo término al juicio de impugnación propuesto por el contribuyente Manuel Marcelo Michelena Gordillo en contra del Director Regional Norte del Servicio de Rentas Internas se halla razonadamente motivada y cumple con los requerimientos del literal l) del numeral 7 del Art. 76 de la Constitución de la República, Art. 81 y numeral 2 del Art. 103 del Código Tributario y Art. 19 de la Ley de Casación.

Que la alegación en sentido contrario formulada por el accionante en la acción extraordinaria de protección pretende dar preeminencia a sistemas contables



CORTE
CONSTITUCIONAL
motivación.

existentes y disposiciones legales que no existen, no pueden ser faltas de

El Dr. Néstor Arboleda Terán, Director Nacional de Patrocinio, delegado del Procurador General del Estado, se limitó a señalar que la Corte Constitucional tiene competencia para seleccionar y revisar las sentencias de acciones de protección, pero no para actuar como tribunal de instancia.

Pruebas relevantes que obran en el expediente

Resolución administrativa N° 117012005RRECO18505, emitida por el Servicio de Rentas Internas, Regional del Norte (SRI-N) de fecha 14 de octubre de 2005 (fs. 19 a 23 vta. Y 57 a 66, primer cuaderno).

Reclamo administrativo del recurrente sobre el acta de determinación de fecha 29 de abril de 2005)

Acta de determinación N° 1720050100146, elaborada por la Unidad de Auditoría del SRI-N, de fecha 01 de abril de 2005 (fs. 11 a 18 vta. y 71 a 86 primer cuaderno).

Orden de determinación N° 1170104ATIODMS00084, razón de notificación y acta de reunión (fs.71 y 87 a 89 del primer cuaderno)

Declaración del IVA e impuesto a la Renta del recurrente por el ejercicio económico del año 2000 (fs. 131 a155 del primer cuaderno)

Reporte de ADELCA Acería del Ecuador C. A sobre las facturas del cliente: Marcelo Michelena del período 1 de enero al 31 diciembre de 2000 (fs. 157 a 184)

Reporte de factura de venta de IDEAL ALAMBREC S. A. por cliente Michelena Gordillo Marcelo del año 2000 (fs. 185 a190).

Examen especial de impuestos: Retención en la fuente, IVA, Impuesto a la renta correspondiente al año 2000 de Michelena Gordillo Marcelo Manuel (fs. 191 a 237 de primer cuaderno)

Informe pericial contable y anexos presentado por el Lcdo. Xavier Cruz Puente (fs. 191 a 237 y 253 a 274 del primer cuaderno)

Informe pericial contable y anexos presentado por la Ingeniera Gabriela Gallardo (fs. 278 a 583 del segundo y tercer cuaderno).

Sentencia impugnada

Handwritten signature or mark.

La sentencia expedida el día 04 de agosto de 2010 por la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, dentro del recurso de casación N° 265-2009 interpuesto por Manuel Marcelo Michelena Gordillo en contra de la sentencia dictada por la Primera Sala del Tribunal Distrital de lo Fiscal N° 1 con sede en Quito del 15 de diciembre de 2008 y el auto de 3 de julio de 2009, dentro del juicio de impugnación N° 23660 propuesto en contra del Director Regional Norte del Servicio de Rentas Internas.

II. CONSIDERACIONES Y FUNDAMENTOS DE LA CORTE CONSTITUCIONAL

Competencia de la Corte

El Pleno de la Corte Constitucional, es competente para conocer y resolver la presente acción, de conformidad con lo previsto en el Art. 27 del Régimen de Transición, en concordancia con los Arts. 94 y 437 de la Constitución de la República del Ecuador, el Capítulo VIII, Título II de la Ley Orgánica de Garantías Jurisdiccionales y Control Constitucional.

Problema jurídico

En atención a lo expuesto por el recurrente, corresponde a esta Corte determinar si la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, vulneró los derechos constitucionales de Manuel Marcelo Michelena Gordillo de acceso gratuito a la justicia, a la tutela efectiva, imparcial y expedita de sus derechos e intereses, con sujeción a los principios de inmediación y celeridad, así como su derecho no quedar en indefensión; si la sentencia impugnada es motivada; si no se sacrificó la justicia por la sola omisión de formalidades; y si se ha producido confiscación de bienes del recurrente.

Finalidad, objeto y alcance de la acción extraordinaria de protección

Dentro de las denominadas garantías jurisdiccionales, tanto la Constitución como la Ley Orgánica de Garantías Jurisdiccionales y Control Constitucional, han establecido que la *acción extraordinaria de protección* procederá contra sentencias o autos definitivos en los que se haya violado por acción u omisión derechos reconocidos en la Constitución.

Ahora bien, es lógico que pueda ocurrir que la actuación de los operadores de justicia, a veces, por acción u omisión, conlleve a la vulneración de uno o más de los derechos consagrados en la Constitución.



CORTE CONSTITUCIONAL

Por ello, para tutelar, proteger y remediar los efectos que producen tales errores, se incorporó esta acción, cuya labor se centra en verificar que en la tramitación de las causas, se observaron las normas del debido proceso, la seguridad jurídica y otros derechos constitucionales, en uso del principio de la supremacía constitucional, por lo dispuesto en el Art. 424 de la Constitución, cuyo contenido establece que no existe precepto, de la naturaleza que sea, por encima de este mandato, incluidas las sentencias. Es en razón de este imperio que el legislador impuso que todo acto de autoridad pública, incluidos los que ejercen jurisdicción en la Función Judicial, estén bajo control de un órgano supremo en materia constitucional, para que sea éste el que determine si los actos guardan conformidad o no con las disposiciones que consagran derechos y garantías constitucionales; de todo lo cual deviene que el alcance de la acción no es otro que dar protección a los ciudadanos contra eventuales actos violatorios de dichos bienes jurídicos, como también declarar su violación de haberla y disponer su reparación integral.

En el Art. 437 del mismo cuerpo legal, dispone que los ciudadanos en forma individual o colectiva puedan presentar una acción extraordinaria de protección contra sentencias, autos definitivos y resoluciones con fuerza de sentencia. Para la admisión de este recurso la Corte constatará el cumplimiento de los siguientes requisitos: 1. Que se trate de sentencias, autos y resoluciones firmes o ejecutoriadas. 2 Que el recurrente demuestre que en el juzgamiento se ha violado, por acción u omisión, el debido proceso u otros derechos reconocidos en la Constitución.

En la especie, la sentencia impugnada se encuentra ejecutoriada.

Argumentación de la Corte al problema jurídico planteado

Naturaleza jurídica del acceso gratuito a la justicia, a la tutela efectiva, imparcial y expedita de los derechos e intereses, con sujeción a los principios de intermediación y celeridad así como su derecho no quedar en indefensión.

De conformidad a lo previsto en el Art. 75 de la Constitución de la República, *el acceso gratuito a la justicia* constituye un derecho de toda persona; esto es, a la prestación eficiente del servicio judicial. En consecuencia, debe ser real y no formal, buscando que la igualdad de las personas se concrete en hechos que sean tangibles, eliminando las brechas entre la norma y la realidad, permitiendo que las personas que consideren que sus derechos han sido violados, amenazados o negados, puedan obtener una solución prescrita en el ordenamiento jurídico, sin que sea necesario el pago de tasa judicial alguna para el reconocimiento de los mismos.

Handwritten signature

En armonía con la disposición constitucional, el legislador lo estableció en el Código Orgánico de la Función Judicial como principios rectores: ***el principio de gratuidad y el de acceso a la justicia***, en los Arts. 12 y 22. Del primero se advierte que el servicio administrativo y notarial, están excluido. Y para efecto de condena en costas procesales los jueces deben calificar si el ejercicio del derecho de acción o contradicción ha sido abusivo, malicioso o temerario, además de pagar al Estado los gastos en hubiere incurrido por esta causa. Del segundo la responsabilidad de los juzgadores de garantizar a las personas y colectividad el acceso a la justicia, estableciendo la obligación de eliminar barreras estructurales, jurídicas, económicas, sociales, generacional, de género, cultural, geográfica o de cualquier naturaleza que sea discriminatoria e impida la igualdad de acceso y de oportunidad de defensa en el proceso.

En síntesis el derecho constitucional de acceso gratuito a la justicia, garantiza el principio de igualdad y no discriminación, bajo ninguna circunstancia para no caer en estado de indefensión procesal

Dentro de los derechos protección constitucionales, la misma disposición reconoce la ***tutela efectiva, imparcial y expedita de los derechos e intereses, con sujeción a los principios de inmediación y celeridad***; es decir, ninguna persona quedará en estado de indefensión, está relacionada con el debido proceso, esto es, al cumplimiento de los requisitos constitucionales en materia de procedimiento, como la obligación de garantizar el cumplimiento de las normas y derechos de las partes, la proporcionalidad entre las infracciones y la sanciones, la defensa así como una resolución motivada y poder recurrir de ella.

La sujeción al principio de inmediación y celeridad, no es otra cosa que la presencia del juzgador en las diligencias procesales, esto es, está encaminado a la relación directa con los litigantes, a la apreciación inmediata de las pruebas llevadas al proceso, está ligado con la oralidad del procedimiento, y para el caso que se practiquen las confesiones, declaraciones testimoniales, alegatos, peritajes entre otras sin la presencia del juzgador carezcan de eficacia jurídica. Está en concordancia con los términos o plazos procesales, ya que cada etapa procesal es perentoria y de estricto cumplimiento, para evitar las declaratorias de nulidades. En suma, los términos procesales constituyen un derecho fundamental que no pueden dejar de observarse, ya que de hacerlo es vulnerar la tutela efectiva, imparcial y expedita, el vulnerar el debido proceso y el acceso a la justicia y evitar de igual forma quedar en estado de indefensión.

Exigencia constitucional de la motivación de las sentencias: si no se sacrificó la justicia por la sola omisión de formalidades.

La disposición contenida en el *lit. l) del numeral 7 del Art. 76 de la Constitución, relacionada con la motivación*, radica en que los jueces deben exponer los motivos o argumentos en todas las providencias que constituyan un



CORTE
CONSTITUCIONAL

pronunciamiento de fondo sobre los que fundamenta su decisión, ya que de esta manera los litigantes conocen las razones que tuvo para hacerlo.

La motivación debe referir un proceso lógico donde el juzgador está en la obligación de vincular los fundamentos de hecho expuestos inicialmente con las normas o principios jurídicos, garantizando de esta manera que la decisión no fue arbitraria ni antojadiza sino que fue el resultado de un análisis del contenido de las pruebas aportadas al proceso por los contendores o de las que pudo ordenar de oficio.

Es decir, la sentencia es el resultado de la aplicación del principio de tutela judicial efectiva de los derechos, conforme lo establece el Art. 23 del Código Orgánico de la Función Judicial, puesto que los juzgadores, además, están en la obligación de resolver las pretensiones y excepciones que hayan deducido los litigantes sobre la base única de la Constitución, los instrumentos internacionales de derechos humanos, los instrumentos internacionales ratificados por el Estado, la ley y los méritos del proceso. Y para el evento de desestimar por vicios únicamente podrá producirse cuando los mismos hayan ocasionado nulidad insanable o provocado indefensión en el proceso, lo que denota seguridad jurídica, ya que no se puede sacrificar la justicia por la sola omisión de formalidades procesales.

Finalmente, la motivación tiene como objetivo garantizar que se ha actuado racionalmente, ya que debe atender al sistema de fuentes normativas capaces de justificar la actuación de quienes detentan la facultad de decidir, el sometimiento del juzgador a los preceptos constitucionales, de derechos humanos, así como las disposiciones sustantivas y adjetivas, lograr el convencimiento de las partes de la correcta administración de justicia, garantizar la posibilidad de control de la resolución por el superior que conozca los recursos ordinarios y extraordinarios e inclusive llegar a conocimiento y resolución del problema jurídico a la Corte Constitucional. Ya que el hecho de motivar la sentencia, no significa que su contenido sea correcto sino que a pesar de ella puede haber quebrantamiento de la ley o del debido proceso.

Estudio del caso concreto

Del proceso se establece que el señor Manuel Marcelo Michelena Gordillo, fundamentó su acción en los mismos presupuestos fácticos y legales invocados tanto en el reclamo administrativo al SRI-N, al Tribunal Contencioso Administrativo así como al interponer el recurso de casación, adicionando la premisa que se le vulneró el acceso gratuito a la justicia, la tutela efectiva, imparcial y expedita de sus derechos e intereses, con sujeción a los principios de inmediación y celeridad, así como su derecho no quedar en indefensión; y que la

Handwritten signature

sentencia impugnada no está motivada ya que se sacrificó la justicia por la sola omisión de formalidades; y que se ha producido confiscación de sus bienes.

De los argumentos expuestos, esta Corte advierte que al recurrente no se le ha negado el acceso a la justicia, ya que él accedió a ella, con todos y cada uno de los recursos que franquea la ley, esto es, una vez notificado con la Orden de determinación N° 1170104ATIODMS00084, por parte de la Unidad de Auditoría del SRI-N por la declaración del IVA e impuesto a la Renta del recurrente, por el ejercicio económico del año 2000 (fs. 131 a 155 del primer cuaderno), según consta de la razón de notificación y acta de reunión de fs.71 y 87 a 89 del primer cuaderno, **presentó** ante el SRI-N los soportes de los que se sentía asistido para su defensa, sin embargo al convocársele a la lectura del borrador del acta de determinación: **no asistió**.

Omisión que llevó al sujeto activo a expedir la Acta de determinación N° 1720050100146, elaborada por la Unidad de Auditoría del SRI-N, de fecha 01 de abril de 2005, que obra de fs. 11 a 18 vta. y 71 a 86 primer cuaderno. De la que el recurrente hizo su reclamo administrativo con fecha 29 de abril de 2005, según se acredita del proceso.

La administración tributaria en la sustanciación de la reclamación del recurrente consideró los informes de *ADELCA Acería del Ecuador C. A* sobre las facturas del recurrente Marcelo Michelena del período 1 de enero al 31 diciembre de 2000, el mismo que obra de fs. 157 a 184, así como el reporte de facturas de venta de *IDEAL ALAMBREC S. A.* también del señor Michelena Gordillo Marcelo del año 2000, que obra de fs. 185 a 190 ibídem, dictando la Resolución Administrativa N° 117012005RRECO18505, de fecha 14 de octubre de 2005, la misma que obra de fs. 19 a 23 vta. Y 57 a 66, del primer cuaderno.

Inconforme con la negativa a la impugnación del recurrente, formuló su demanda, cuyo conocimiento recayó en la Primera Sala del Tribunal Distrital de lo Fiscal N° 1, con sede en Quito, donde en aplicación del principio de tutela judicial efectiva de derechos: las partes practicaron las pruebas y ejercitaron su defensa conforme a derecho, esto es, el recurrente presentó un “*Examen especial de impuestos: Retención en la fuente, IVA, Impuesto a la renta correspondiente al año 2000 de Michelena Gordillo Marcelo Manuel*”, que obra de fs. 191 a 237 del primer cuaderno, además la Sala ordenó el peritaje requerido por los contendientes, cuyos resultados presentados por los peritos obran del proceso: 1. *Informe pericial contable y anexos* presentado por el Lcdo. Xavier Cruz Puente de fs. 191 a 237 y 253 a 274 del primer cuaderno, y 2. *Informe pericial contable y anexos* presentado por la Ingeniera Gabriela Gallardo de fs. 278 a 583 del segundo y tercer cuaderno —éste no fue objeto de impugnación por parte del recurrente—; sin que se advierta del proceso que se hubieren quedado en estado de indefensión. En la resolución de primer nivel al resolver, no se advierte vulneración de preceptos constitucionales, ni de los instrumentos internacionales de derechos humanos, tampoco de los instrumentos internacionales ratificados



CORTE
por el Estado, ni de los preceptos aplicables a la valoración de la prueba ni del
CONSTITUCIONAL
debido proceso.

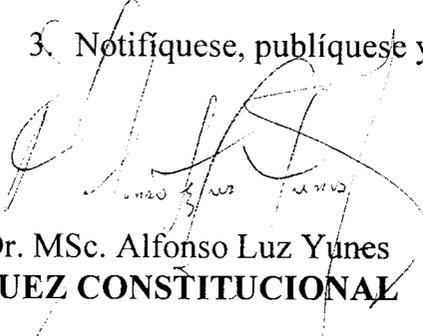
Sin embargo, recurrente inconforme del fallo interpuso recurso de casación cuyo conocimiento le correspondió a la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, la que en aplicación de lo previsto en el lit. m) del numeral 7 del Art. 75 de la Constitución, a pesar que fundamentó dicho recurso en las causales 1, 2 y 3 de la Ley de Casación, **-son incompatibles entre si-**, procedió a examinar la sentencia impugnada, y expidió sentencia el día 04 de agosto de 2010, sin que de la misma ni del el auto de 3 de julio de 2009 se advierta que se le hubiere lesionado derecho constitucional alguno ni se hubiere producido confiscación de algún bien de propiedad del recurrente por parte del Director Regional Norte del Servicio de Rentas Internas.

III. DECISIÓN

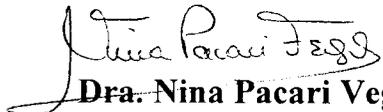
En virtud del análisis realizado, administrando justicia constitucional y por mandato de la Constitución de la República del Ecuador, el Pleno de la Corte Constitucional para el periodo de transición, en ejercicio de sus atribuciones, expide la siguiente

SENTENCIA:

1. Declarar que no existe vulneración de derechos constitucionales.
2. Negar la acción extraordinaria de protección deducida por el señor Marcelo Manuel Michelena Gordillo.
3. Notifíquese, publíquese y cúmplase-


Dr. MSc. Alfonso Luz Yunes
JUEZ CONSTITUCIONAL


Dr. Hernando Morales Vinueza
JUEZ CONSTITUCIONAL


Dra. Nina Pacari Vega
JUEZA CONSTITUCIONAL



CORTE
CONSTITUCIONAL

CASO No. 1225-10-EP

RAZON.- Siento por tal, que la sentencia que antecede fue suscrita por el doctor Patricio Pazmiño Freire, Presidente de la Corte Constitucional, el día lunes 14 de mayo del dos mil doce.- Lo certifico


Dra. Marcia Ramos Benalcázar
SECRETARIA GENERAL

MRB/dam

