

Quito D.M, 15 de julio de 2020

CASO No. 1051-15-EP

**EL PLENO DE LA CORTE CONSTITUCIONAL DEL ECUADOR
EN EJERCICIO DE SUS ATRIBUCIONES CONSTITUCIONALES Y LEGALES,
EMITE LA SIGUIENTE**

Sentencia

Tema: La presente sentencia analiza si existe una vulneración al derecho a la motivación, al cumplimiento de las normas y derechos de las partes, a la igualdad y a la tutela judicial efectiva en una sentencia de la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia. La Corte declara que sí existió vulneración de los derechos invocados por la compañía accionante.

I. Antecedentes procesales

1. Mario Alberto Prado Mora, ofreciendo poder o ratificación del representante legal de la compañía AGENCIAS Y REPRESENTACIONES CORDOVEZ S.A., presentó una acción de impugnación en contra del Director Regional Norte del Servicio de Rentas Internas, impugnando el Acta de Determinación Tributaria No. 1720100100307 de 17 de diciembre de 2010, levantada por concepto de Impuesto a los Consumos Especiales del ejercicio fiscal 2007. La cuantía se fijó en \$ 1.702.252,05.
2. Mediante sentencia de 26 de diciembre de 2012, la Cuarta Sala del Tribunal Distrital de lo Fiscal No. 1 con sede en Quito, provincia de Pichincha, resolvió aceptar la demanda y dejar sin efecto el Acta de Determinación Tributaria No. 1720100100307. De esta decisión, el Dr. Washington del Salto Benítez, en calidad de procurador fiscal de la autoridad demandada, solicitó aclaración, misma que fue negada mediante auto de 17 de enero de 2013.
3. No conforme con la sentencia de 26 de diciembre de 2012, el Econ. Xavier Maldonado, en calidad de Director Regional Norte del Servicio de Rentas Internas (S) y el Dr. Washington del Salto Benítez, en la calidad invocada arriba, interpusieron recurso de casación. Mediante sentencia de 28 de mayo de 2015, la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia resolvió casar la sentencia de 26 de diciembre de 2012 y ordenó: *“que, la Administración Tributaria efectúe la reliquidación correspondiente, tomando como base para el precio de venta al público la información correspondiente a terceros que guarden relación con la actividad económica y hecho generador de la empresa AGENCIAS Y REPRESENTACIONES CORDOVEZ S.A.”.*
4. De la sentencia de 28 de mayo de 2015, Ramiro Javier Felipe Cordovez Escobar, en calidad de representante legal de la compañía AGENCIAS Y REPRESENTACIONES

CORDOVEZ S.A., solicitó aclaración y ampliación, petición que fue rechazada mediante auto de 22 de junio de 2015.

5. El 14 de julio de 2015, Ramiro Javier Felipe Cordovez Escobar, en calidad de representante legal de la compañía AGENCIAS Y REPRESENTACIONES CORDOVEZ S.A., presentó acción extraordinaria de protección en contra de la sentencia de 28 de mayo de 2015 y el auto que niega su aclaración y ampliación de 22 de junio de 2015, ambos emitidos por la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia.
6. El 17 de septiembre de 2015, la Sala de Admisión de la Corte Constitucional, por voto de mayoría, admitió a trámite la acción extraordinaria de protección.
7. En virtud del sorteo de causas realizado el 11 de noviembre de 2015 por el Pleno de la Corte Constitucional, el conocimiento de la causa correspondió a la ex jueza constitucional Tatiana Ordeñana Sierra, quien avocó conocimiento en auto de 07 de enero de 2016 y solicitó un informe motivado a los jueces de la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia.
8. El 23 de febrero de 2016, se celebró la audiencia pública dentro de la presente causa, diligencia a la que concurrieron: (i) Ramiro Javier Felipe Cordovez Escobar, en calidad de representante legal de la compañía AGENCIAS Y REPRESENTACIONES CORDOVEZ S.A., con su abogado Mario Prado, (ii) las abogadas Paulina Silva y María Arias, en representación del Servicio de Rentas Internas y (iii) la abogada Jenny Veintimilla, en representación de la Procuraduría General del Estado.
9. Una vez posesionados los actuales jueces de la Corte Constitucional, por sorteo realizado el 09 de julio de 2019, correspondió el conocimiento del presente caso a la jueza constitucional Karla Andrade Quevedo; quien avocó conocimiento de la causa y corrió traslado a las partes en auto de 10 de junio de 2020.

II. Competencia

10. La Corte Constitucional es competente para conocer y pronunciarse sobre las acciones extraordinarias de protección contra sentencias, autos definitivos y resoluciones con fuerza de sentencia, de conformidad con lo previsto en los artículos 94 y 437 de la Constitución de la República (en adelante “CRE”); en concordancia con el artículo 191 numeral 2, literal d) de la Ley Orgánica de Garantías Jurisdiccionales y Control Constitucional (en adelante “LOGJCC”).

III. Alegaciones de las partes

3.1. Fundamentos y pretensión de la acción

11. La compañía accionante hace referencia a la línea jurisprudencial de la Corte Nacional de Justicia en casos análogos y señala que a pesar de que no existe un precedente jurisprudencial obligatorio *“no significa que no haya existido una línea jurisprudencial relativamente uniforme de la Sala Contencioso Tributaria de la Corte Nacional de Justicia respecto del mismo patrón fáctico objeto de la controversia [...] a mi representada se le ha dado un trato diferenciado sin que medien razones que lo justifiquen”*. A continuación, menciona distintos fallos de la Corte Nacional de Justicia y procede a señalar: *“la línea jurisprudencial de la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, en los casos de la empresa PROALCO han sido uniformes y coherentes, tanto al establecer la improcedencia de utilizar información de terceros no relacionados con la misma actividad gravada y hecho generado, como al determinar la consecuencia lógica de esta decisión, que obviamente es RECHAZAR los Recursos interpuestos por la Administración Tributario y NO CASAR las sentencias proferidas por los jueces de instancia. Los cambios jurisprudenciales de la Sala de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, sin embargo empiezan a producirse, cuando tienen que resolver los casos de CORDOVEZ [...] ha existido una IDENTIDAD DE PATRÓN FÁCTICO sobre el cual la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia ha actuado de manera inconsistente y contradictoria”*.
12. En la demanda también se hace referencia a varias sentencias de la Corte Constitucional y la accionante alega: *“la misma Sala de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia como la Corte Constitucional, han establecido de manera indubitable que para el cálculo de la base imponible del ICE, no puede obligarse a los contribuyentes a considerar ni actividades de comercialización en las que ellos no han participado, ni precio de venta al público que no han cobrado; y que en consecuencia, no se puede pretender que pague tarifas del ICE respecto de montos que no han recaudado; [...] la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia tenía la obligación de aplicar en el presente caso, los mismos criterios y la misma decisión que ha aplicado reiteradamente en casos análogos [...] además de encontrarse vinculada por su propia línea jurisprudencial, la Sala de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia tenía también la obligación de aplicar al presente caso los precedentes jurisprudenciales de la Corte Constitucional existentes sobre este mismo patrón fáctico”*.
13. La accionante alega vulneración a su derecho al debido proceso en la garantía de cumplimiento de normas y derechos de las partes dado que las decisiones judiciales impugnadas: *“incumpli[eron] su obligación de aplicar a este caso concreto sus propios precedentes jurisprudenciales, que tienen igual jerarquía que la ley, así como los precedentes jurisprudenciales de la Corte Constitucional [...] Por otra parte, los jueces y conjuces nacionales que expidieron las decisiones judiciales impugnadas, han incumplido*

su obligación de aplicar en todo su alcance la norma contenida en el artículo 16 de la Ley de Casación”, pues la Sala resolvió casar la sentencia de instancia sin haber dictado una sentencia de mérito sustitutiva. En relación a este derecho la accionante también se pronuncia sobre contradicciones en la decisión adoptada por la Sala.

14. Argumenta en relación a la motivación que *“en esta construcción de la premisa normativa fracasan las decisiones judiciales impugnadas por una insuficiencia manifiesta al no considerar su propia jurisprudencia, ni la jurisprudencia de la Corte Constitucional sobre el patrón fáctico objeto de la controversia y con ello, además de incumplir con la exigencia constitucional de “enunciar las normas y principios jurídicos” en que se debió fundar, tampoco satisface el estándar de la lógica [...] las decisiones judiciales impugnadas fracasan también en la explicación que debieron hacer sobre la pertinencia de la aplicación de los enunciados normativos a los hechos concretos del caso y su valoración [...] de manera INEXPLICABLE e INMOTIVADA, termina resolviendo en sentido contrario a lo resuelto en casos análogos y dispone CASAR al sentencia del Juez A quo [...] pero lo más grave es que no proporciona razones suficientes para este cambio”*.
15. En relación al derecho a la tutela judicial efectiva manifiesta: *“pese a darle la razón en cuanto al objeto central de la controversia, que es la indebida utilización de información de terceros para la determinación de la base imponible del ICE, concluye sin embargo, sometiéndola a un nuevo proceso determinativo en sede administrativa sin dar justificación alguna para esto, así como sin pronunciarse expresamente sobre aspectos relevantes como la caducidad de la facultad determinadora, con lo cual, claramente se le está imponiendo la carga de soportar las consecuencias de una decisión judicial infundada, pese a haberle dado la razón en el fallo”*, pues parte de este derecho implica recibir decisiones motivadas, oportunas y justas.
16. Sobre el derecho a la seguridad jurídica señala que *“los jueces que han proferido las decisiones judiciales impugnadas deciden los casos sin sujeción a su propia línea jurisprudencial, ni a la fijada por la Corte Constitucional, lo que convierte a su actuación en meros actos de voluntad, o sea en actos arbitrarios, atentando contra la necesaria predictibilidad de los fallos”*.
17. Respecto del derecho a la igualdad alega que fue vulnerado dado que las decisiones impugnadas *“fueron adoptadas con flagrante apartamiento de las líneas jurisprudenciales tanto de la propia Corte Nacional como de la Corte Constitucional y por ello, merecen ser ANULADAS”*.
18. Sobre el derecho a la propiedad y no confiscación sostiene que *“al inobservar las decisiones judiciales impugnadas las previsiones legales para determinar el monto de la base imponible del ICE [...] evidentemente que la facultad determinadora de la Administración Tributaria resulta violatoria del derecho de Propiedad y de la prohibición de Confiscación, pues lo que se busca es una exacción ilegítima en contra de mi*

representada, al obligarse a pagar valores superiores a los que lícitamente corresponden por concepto del Impuesto a los Consumos Especiales”.

19. La accionante solicita: **(i)** que se declare la vulneración de los derechos constitucionales invocados y **(ii)** que se disponga la reparación integral de los mismos, incluyendo dejar sin efecto las decisiones judiciales impugnadas y como reparación material *“se declarará mi derecho a percibir la respectiva indemnización económica por el error judicial del que he sido víctima y se dispondrá la correspondiente investigación disciplinaria a los jueces responsables de la vulneración de mis derechos, así como se activará el ejercicio de las respectivas acciones para hacer efectivo en su contra el derecho de repetición”.*

3.2. Argumentos de la parte accionada

20. Mediante Oficio No. 49-SCT-CNJ de 8 de enero de 2016, los jueces de la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia Dr. Luis Terán Suárez y Dras. Maritza Tatiana Pérez Valencia y Ana María Crespo Santos remitieron a esta Corte su informe motivado. En él manifestaron: *“la sentencia y auto de aclaración y ampliación dictados dentro del referido recurso de casación se lo realizó respetando el debido proceso, la seguridad jurídica, el derecho a la defensa, y el derecho a la tutela judicial efectiva, imparcial y expedita de las partes, encontrándose la misma debidamente motivada conforme a los argumentos fácticos y jurídicos que constan en la misma”.* En este sentido, solicitan que *“se considere como suficiente informe”* y se rechace la acción extraordinaria de protección presentada.

3.3. Argumentos de la contraparte en el proceso de origen

21. El 14 de enero de 2016, el Dr. Washington del Salto Benítez, en calidad de procurador fiscal del Director Zonal 9, presentó un escrito en el que detalla los antecedentes del proceso que dio origen a la presente acción extraordinaria de protección. Posteriormente, hace referencia a la demanda de acción extraordinaria de protección presentada y a lo resuelto en la sentencia de 28 de mayo de 2015. Finalmente, manifiesta que:

“en su extenso escrito, sobre todo en su análisis de los diferentes precedentes jurisprudenciales sobre la materia, el accionante no demuestre (sic) que se haya contradicho o que se haya apartado de un punto de derecho tratado en recursos anteriores o posteriores, pues más bien se señala diferentes situaciones que podrían existir al aplicar la facultad determinadora, tanto en una misma empresa cuanto en empresas diferentes [...] el fallo de casación dictado por la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, que es objeto de la presente acción extraordinaria de protección, al haber sido dictado con sujeción a las normas constitucionales y legales, en especial, en consideración a que se ha respetado el debido proceso y el derecho a la defensa de las partes, se ha motivado adecuadamente cada decisión y se ha respetado los lineamientos jurisprudenciales, no cabe hablar de que se ha vulnerado derecho constitucional alguno”.

IV. Consideraciones y fundamentos de la Corte Constitucional

Análisis constitucional

22. Conforme quedó señalado, la accionante alegó como derechos vulnerados: (i) el debido proceso en la garantía de cumplimiento de normas y derechos de las partes, (ii) el debido proceso en la garantía de motivación, (iii) la igualdad formal y material, (iv) la tutela judicial efectiva, (v) la seguridad jurídica y (vi) la propiedad y no confiscación.
23. De la lectura de la demanda se observa que pese a que la accionante impugna la sentencia de 28 de mayo de 2015 y el auto de 22 de junio del mismo año, su argumentación se centra en la primera; por lo que, se descarta del análisis al auto que negó su aclaración y ampliación.
24. Sobre el derecho a la seguridad jurídica la accionante manifestó que la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia se habría alejado de su propia línea jurisprudencial y de la línea de la Corte Constitucional, atentando contra la predictibilidad de los fallos. Dicha alegación será tratada como parte del derecho a la igualdad.
25. Sobre el derecho a la propiedad y no confiscación, la compañía accionante señala que se le exige el pago de valores superiores a los que lícitamente le correspondía realizar por concepto de impuesto a los consumos especiales en el ejercicio fiscal del año 2007. Esta Corte encuentra que resolver esta afirmación implicaría realizar un examen de legalidad y de mérito del proceso original, lo cual escapa la competencia de este Organismo.
26. Por lo expuesto, este Organismo resolverá sus argumentos a través de estos derechos:

Sobre el derecho a la igualdad

27. El numeral 4 del artículo 66 de la CRE prescribe que:

“Se reconoce y garantizará a las personas: [...] 4. Derecho a la igualdad formal, igualdad material y no discriminación”.

28. Este Organismo ha determinado que en relación a similares situaciones fácticas si bien los jueces deben estar vinculados a sus precedentes conforme el principio *stare decisis*, a fin de que la interpretación empleada en las normas y su correspondiente aplicación sea constante y uniforme; el hecho de que se resuelvan de distinta manera casos con fundamentos fácticos aparentemente iguales, no implica necesariamente la violación del derecho a la igualdad en

la medida en que la resolución depende de los elementos de cada proceso y de la apreciación que sobre los hechos realizan los operadores de justicia¹.

29. La compañía accionante señala que en los recursos de casación No. 149-2012 y 503-2012 la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia (en adelante, “Sala”) reconoció que la administración tributaria está facultada para utilizar información de terceros para efectos de ejercer su facultad determinadora siempre que tenga relación con la actividad gravada y el hecho generador del sujeto pasivo y que: *“la consecuencia lógica de esta decisión, que obviamente es RECHAZAR los Recursos interpuestos por la Administración Tributaria y NO CASAR las sentencias proferidas”*. Al no aplicar, en la sentencia recurrida, la línea jurisprudencial de otras sentencias de la Sala se habría vulnerado su derecho a la igualdad.
30. El argumento de la accionante invoca la aplicación de un supuesto precedente horizontal que puede ser hetero-vinculante o auto-vinculante. En virtud de lo determinado en la sentencia 1035-12-EP/20, en el caso de la Corte Nacional de Justicia el carácter hetero-vinculante de sus precedentes horizontales *“depende de que se satisfagan las condiciones establecidas en el artículo 185 de la Constitución y las disposiciones legales relacionadas”*. En el caso materia de análisis, la propia compañía accionante ha reconocido que no existe un precedente jurisprudencial obligatorio de la Corte Nacional de Justicia aplicable, como se desprende del párrafo 11 *supra*.
31. El precedente horizontal auto-vinculante implica, en cambio, que el fundamento en cuya virtud se tomó una decisión por los jueces que componen un cierto tribunal *“obliga a esos mismos jueces cuando, en el futuro, tuvieren que resolver un caso análogo; de manera que dichos jueces pueden apartarse de su propio precedente solo si lo justifican suficientemente”*². En el presente caso, pese a que uno de los jueces que conformó la Sala también fue parte del tribunal que emitió la resolución del recurso No. 149-2012 y otro de ellos integró la Sala que resolvió el recurso No. 503-2012, el precedente auto-vinculante obliga al juez y no a la conformación de la Sala como tal (a menos que esté integrada por los mismos jueces en todos los fallos invocados)³; por lo que, esta no estaba atada a una u otra línea jurisprudencial.
32. De modo que no se verifica una vulneración al derecho a la igualdad, al no existir un precedente jurisprudencial obligatorio vinculante para la Sala. No obstante, la utilización de

¹ Corte Constitucional del Ecuador, sentencia No. 429-14-EP/20 de 13 de febrero de 2020.

² Corte Constitucional del Ecuador, sentencia No. 1035-12-EP/20 de 22 de enero de 2020.

³ La Sala que dictó la sentencia impugnada estaba conformada por el Dr. José Luis Terán y las Dras. Tatiana Pérez y Ana María Crespo. La Sala que resolvió el recurso de casación No. 149-2012 estaba conformada por la Dra. Tatiana Pérez y los Dres. José Suing y Gustavo Durango. La Sala que resolvió el recurso de casación No. 503-2012 estaba conformada por los Dres. Manuel Sánchez, José Luis Terán y Juan Montero.

la resolución del recurso N° 149-2012 como base para su análisis y el arribo a una decisión contraria al mismo se analizará a través de los otros derechos alegados en la presente causa.

Sobre el derecho al debido proceso en la garantía de motivación

33. El artículo 76 numeral 7 literal l) de la CRE establece que:

“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: [...] 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”.

34. En esta línea, corresponde verificar si la sentencia impugnada enuncia las normas en las que se funda y si se explica su pertinencia frente a los hechos planteados.

35. La Sala, en el fallo impugnado, planteó dos problemas jurídicos a resolver. El primero correspondiente a determinar si la sentencia dictada por la Cuarta Sala del Tribunal Distrital de lo Fiscal No. 1 con sede en Quito (en adelante, “**Tribunal Distrital**”) interpretó erróneamente los incisos primero y segundo del artículo 76 de la Ley de Régimen Tributario Interno (en adelante, “**LRTI**”) y el segundo correspondiente a determinar si en la misma sentencia se habría producido una errónea interpretación del tercer inciso del artículo 76, 78 y 86 de la LRTI y de los artículos 15, 87, 90 y 91 del Código Tributario (en adelante, “**CT**”).

36. Para resolver sobre el artículo 76 de la LRTI, la Sala inicia citando un fragmento del considerando noveno de la sentencia del Tribunal Distrital en el que se toma en cuenta, en parte, lo siguiente: *“el primer inciso del Art. 76 de la Ley de Régimen Tributario Interno vigente en el año 2007 establecía una forma específica para determinar la base imponible del ICE para productos de fabricación nacional [...] mientras que el segundo inciso era de aplicación específica para productos importados [...] el Art. 76 de la Ley de Régimen Tributario Interno, regula de manera expresa la forma como ha de establecerse la base imponible para efectos de la aplicación del ICE en los bienes importados”.* A continuación, la Sala cita el artículo 76 de la LRTI.

37. Posteriormente, explica que el primer inciso de dicha norma se refiere a productos nacionales, el segundo a productos importados y el tercero a ambos tipos de productos. A partir de esto concluye que: *“desde el tercer inciso del art. 76 el legislador ha establecido una serie de disposiciones que a todas luces son comunes a los dos tipos de productos, sin efectuarse discriminación alguna, sino solamente la de los dos primeros incisos del art. 76. Se configura entonces, el vicio de errónea interpretación del juzgador en la sentencia”.*

38. En virtud de lo expuesto, se observa que la Sala no consideró lo manifestado por el Tribunal Distrital respecto del inciso tercero del artículo 76 de la LRTI, esto es: *“En lo que refiere a la aplicación del tercer inciso del Art. 76 de la Ley de Régimen Tributario Interno, la Sala, en función de lo previsto en el Art. 13 del Código Tributario, a fin de que las normas jurídicas tengan plena aplicación dentro del ordenamiento jurídico, debe considerarse el Art. 15 del mismo Código que define a la obligación tributaria como el vínculo jurídico personal, existente entre el Estado o las entidades acreedoras de tributos y los contribuyentes o responsables de aquellos, [...] no se puede atribuir responsabilidad tributaria en función de las actuaciones de terceros contribuyentes”*. Dado que el Tribunal Distrital no mencionó que el tercer inciso sea aplicable solo para bienes nacionales o solo para importados no queda claro, de la argumentación de la Sala, cómo esta llegó a la conclusión de que existía errónea interpretación de la norma en cuanto a que la disposición es común a ambos tipos de productos.
39. Respecto de la errónea interpretación de los artículos 78 y 86 de la LRTI y 15, 87, 90 y 91 del CT la Sala copia de manera textual el siguiente razonamiento del Tribunal Distrital: *“De acuerdo con el Art. 91 del Código Tributario, la información de terceros debe ser utilizada en los procesos fiscalizatorios, cuando la misma guarda relación con la actividad gravada, o con el hecho generador del impuesto; en el caso del ICE por importaciones, tal como se ha señalado en los considerandos precedentes, al haberse utilizado precios de venta al público de dos empresas ajenas a la relación jurídico tributaria del ICE por importaciones para conformar la base imponible a cargo de la empresa actora, el proceso fiscalizador no se ha adecuado a las exigencias de la determinación directa, por lo tanto no procede esta apreciación de la Administración”* (énfasis añadido). A continuación, señala que la administración tributaria se encuentra facultada para utilizar información de terceros siempre y cuando tengan relación con la actividad gravada y con el hecho generador del impuesto, haciendo referencia al recurso de casación No. 149-2012. Es decir, reafirma lo expresado por el Tribunal Distrital en su sentencia.
40. Posteriormente, la Sala analiza el acta de determinación y establece que la administración tributaria solicitó información a terceros sobre los precios a los que comercializan los productos importados por la ahora accionante y alega: *“situación que no corresponde en virtud del criterio mantenido por esta Sala Especializada, en el fallo referido anteriormente, ya que los precios que deben ser analizados por la Administración Tributaria deben corresponder a aquellos contribuyentes que tengan similares condiciones a la de la empresa auditada”*. Finalmente, concluye que el Tribunal Distrital efectuó una errónea interpretación de la norma tributaria ya que considera que este *“ha entendido incorrectamente que la Administración Tributaria no podría requerir información a terceros para determinar la base imponible del ICE”* (énfasis añadido) y como consecuencia de ello resuelve que se configuró el vicio de errónea interpretación.
41. De lo anterior se desprende una contradicción en el razonamiento de la Sala, pues a pesar de que avaló el criterio del Tribunal Distrital, luego determina que habría existido una errónea

interpretación de éste, aduciendo que no habría entendido que es posible requerir información a terceros para determinar la base imponible del ICE. Es decir, no existe una concatenación lógica entre las premisas de las que parte la Sala y la conclusión a la que arriba.

42. Pese a que cita normas y un fallo anterior de la Corte Nacional de Justicia, no existe una explicación de su aplicación al caso concreto, pues no se evidencia su pertinencia ni por qué existió una presunta errónea interpretación en la sentencia del Tribunal Distrital.
43. Además, la Sala debía revisar la errónea interpretación de los artículos 78 y 86 de la LRTI y 15, 87, 90 y 91 del CT, según el planteamiento de sus problemas jurídicos. Sobre dichas normas explicó: “*se refieren al concepto de hecho generador, base imponible, la determinación tributaria, así como la determinación directa efectuada por el sujeto activo y la liquidación y pago del ICE*” y añadió que el problema fundamental estaría en el momento en que se configura el hecho generador. Sin embargo, nunca realizó un análisis individualizado de la supuesta errónea interpretación producida por el Tribunal Distrital respecto de cada norma alegada ni explicó cómo la errónea interpretación de una de ellas provocaba la errónea interpretación del resto.
44. En consecuencia, la decisión impugnada vulnera el derecho al debido proceso en la garantía de la motivación.

Sobre el derecho al debido proceso en la garantía del cumplimiento de normas y los derechos de las partes y la tutela judicial efectiva

45. El artículo 76 numeral 1 de la CRE establece que:

“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: 1. Corresponde a toda autoridad administrativa o judicial, garantizar el cumplimiento de las normas y los derechos de las partes”.

46. Sobre este derecho la Corte ha señalado que parte importante del debido proceso depende de que las autoridades públicas garanticen el cumplimiento de las normas, pues sólo el estricto apego a la normativa correspondiente evita que los poderes públicos actúen arbitrariamente. No obstante, pese a la existencia de esta garantía, la jurisdicción constitucional no constituye una superposición o reemplazo a las competencias de la justicia ordinaria, por lo que elementos, como este, del debido proceso se dirimen principalmente en sede ordinaria. La justicia constitucional es extraordinaria y reactiva, con lo cual no toda inaplicación normativa tiene relevancia constitucional ni constituye *per se* una afectación a este derecho⁴.

⁴ Corte Constitucional del Ecuador, sentencia No. 1706-13-EP/19 de 26 de noviembre de 2019.

47. La accionante manifiesta que los jueces de la Sala no aplicaron en todo su alcance el artículo 16 de la Ley de Casación en cuanto a que debieron dictar una sentencia sustitutiva⁵.
48. Analizada la sentencia, en primer lugar, se encuentra que la Sala realizó un pronunciamiento exclusivamente sobre la actuación de la administración tributaria dentro del supuesto análisis sobre la errónea interpretación de los artículos 78 y 86 de la LRTI y 15, 87, 90 y 91 del CT por parte del Tribunal Distrital. Es así que, la Sala omitió analizar la alegada errónea interpretación respecto de la sentencia recurrida y en su lugar razonó: *“es pertinente establecer si es que la actuación de la Administración Tributaria en su afán de determinar el precio de venta al público ha sido correcta o no. [...] En el caso sub judice, la Administración Tributaria ha requerido información a terceros (EL ROSADO S.A. y LA FAVORITA C.A.) respecto de los precios a los que se comercializan los productos importados por la empresa actora, situación que no corresponde”*. De aquello se observa que la Sala no se ciñó a analizar la decisión impugnada por el recurrente como manda el artículo 2 de la Ley de Casación, sino que se excedió en sus facultades de revisión de vicios de derecho en la sentencia del Tribunal Distrital y analizó directamente la actuación de la administración tributaria.
49. En segundo lugar, se verifica que después de que la Sala determinó, sin motivación alguna, que el fallo de instancia incurría en el vicio de errónea interpretación de los artículos 76, 78 y 86 de la LRTI y 15, 87, 90 y 91 del CT resolvió casar la sentencia y dispuso que la administración tributaria efectúe la correspondiente reliquidación del impuesto, pero sin pronunciarse sobre el fondo del juicio contencioso tributario. Es decir, pese a que casó la sentencia no dictó una sustitutiva como correspondía de acuerdo al artículo 16 de la Ley de Casación (en la que acepte o niegue la demanda por el mérito de los hechos), resolviendo las pretensiones planteadas dentro del proceso y determinando la legalidad o ilegalidad del acta de determinación impugnada⁶.
50. A este respecto, la accionante alega que se vulneró su derecho a la tutela judicial efectiva en virtud de que la Sala no se habría pronunciado sobre todos los puntos de derecho como la caducidad de la facultad determinadora de la administración tributaria.

⁵ Primer inciso del artículo 16 de la Ley de Casación: *“Si la Corte Suprema de Justicia encuentra procedente el recurso, casará la sentencia o auto de que se trate y expedirá el que en su lugar correspondiere, y por el mérito de los hechos establecidos en la sentencia o auto”*.

⁶ Esta Corte Constitucional toma nota de la Resolución No. 07-2017 de la Corte Nacional de Justicia que, si bien fue emitida de forma posterior a los hechos del caso hace referencia a las causas que se tramitaren con aplicación de la Ley de Casación y reitera la obligación de las Salas Especializadas de la Corte Nacional de Justicia de dictar una sentencia de mérito cuando se resuelva casar la decisión recurrida. El numeral 1 del artículo 2 de dicha resolución establece: *“Cuando la infracción verse sobre la indebida aplicación, falta de aplicación, o errónea interpretación de normas de derecho se dictará sentencia, en mérito de los autos, corrigiendo el error de derecho”*. Ver sentencia de la Corte Constitucional No. 525-14-EP/20 de 08 de enero de 2020.

- 51.** En este sentido, se encuentra que al casar la sentencia, correspondía dictar una de mérito en la que la Sala debió pronunciarse acerca de lo planteado por la accionante en su demanda de impugnación para ponerle fin a la controversia. Es decir, respecto de: **(i)** la caducidad de la facultad determinadora de la administración tributaria, **(ii)** la ilegalidad del Acta de Determinación Tributaria No. 1720100100307 en la que la administración tributaria utilizó, para calcular el impuesto a los consumos especiales, márgenes de terceros y **(iii)** la aplicación retroactiva de la reforma al artículo 90 de la Codificación del Código Tributario incorporada por el artículo 2 de la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria en el Ecuador que estableció el recargo del 20% del impuesto determinado.
- 52.** Sin embargo, la Sala no hizo referencia alguna a las alegaciones de la ahora accionante contenidas en los numerales **(i)** y **(iii)** del párrafo anterior y, si bien realizó un breve examen de la actuación de la administración tributaria en cuanto al numeral **(ii)**, lo efectuó sin antes haber señalado si existió errónea interpretación de los artículos 78 y 86 de la LRTI y 15, 87, 90 y 91 del CT por parte del Tribunal Distrital y sin antes haber casado la sentencia. Por lo que, se observa que al no emitir una sentencia de mérito conforme lo dispuesto en el artículo 16, la Sala omitió resolver las pretensiones de la ahora accionante.
- 53.** En este caso, la inaplicación del artículo 16 de la Ley de Casación adquiere relevancia constitucional, pues devino a su vez en una afectación al derecho a la tutela judicial efectiva de la accionante. Cuando una sentencia se casa aquello implica que deja de surtir efectos en el plano jurídico y al omitirse dictar un fallo de reemplazo, de conformidad con lo que establecía la normativa aplicable al caso, se impidió que la accionante obtenga una solución al conflicto planteado y una respuesta a las pretensiones que la llevaron a plantear su demanda. En consecuencia, pese a haber iniciado una acción contencioso-tributaria y haber atravesado todo el proceso judicial, la sentencia de casación, al no dictar el fallo de mérito siguiendo los expresos mandatos legales, impidió su acceso efectivo a una tutela de sus derechos e intereses, en el elemento correspondiente a obtener una sentencia fundada en derecho.
- 54.** En consecuencia, dado que existió un incumplimiento de la normativa aplicable al caso que devino a su vez en una afectación a la tutela judicial efectiva, se verifica que en efecto existió una vulneración al debido proceso en la garantía del cumplimiento de normas y derechos de las partes y a la tutela judicial efectiva.

V. 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 resuelve:

- 1.** Declarar la vulneración del derecho a la motivación, al cumplimiento de normas y derechos de las partes de la compañía AGENCIAS Y REPRESENTACIONES CORDOVEZ S.A. y como consecuencia de ello, a la tutela judicial efectiva.

2. Aceptar la acción extraordinaria de protección presentada.
3. Como medidas de reparación se dispone:
 - a. Dejar sin efecto la sentencia dictada por la Sala de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia el 28 de mayo de 2015, dentro del recurso No. 092-2013 y las actuaciones posteriores a esta.
 - b. Retrotraer el proceso al momento anterior a la emisión de la sentencia de 28 de mayo de 2015.
 - c. Disponer que se efectúe el sorteo correspondiente para que una nueva integración de la Sala de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia conozca y resuelva el recurso de casación interpuesto, de conformidad con la Constitución de la República, la ley y la presente sentencia.
4. Notifíquese, publíquese y cúmplase.

Dr. Hernán Salgado Pesantes
PRESIDENTE

Razón: Siento por tal, que la Sentencia que antecede fue aprobada por el Pleno de la Corte Constitucional con nueve votos a favor, de los Jueces Constitucionales Karla Andrade Quevedo, Ramiro Ávila Santamaría, Carmen Corral Ponce, Agustín Grijalva Jiménez, Enrique Herrería Bonnet, Alí Lozada Prado, Teresa Nuques Martínez, Daniela Salazar Marín y Hernán Salgado Pesantes, en sesión ordinaria de miércoles 15 de julio de 2020.- Lo certifico.

Dra. Aída García Berni
SECRETARIA GENERAL