

**SEÑORES JUECES DE LA SALA ESPECIALIZADA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL DE JUSTICIA**

Abg. Katy Vega Armijos, en mi calidad de Procuradora Fiscal por la Directora Zonal 9 y el Director General del Servicio de Rentas Internas, con relación al recurso de casación propuesto con ocasión del juicio No. **17509-2014-0019** que sigue la compañía **OMNIBUS BB TRANSPORTES S.A.**, en contra de la Administración Tributaria, comedidamente comparezco y amparada en los Artículos 94 y 437 de la Constitución de la República del Ecuador y 58 y siguientes de la Ley Orgánica de Garantías Jurisdiccionales y Control Constitucional (LOGJCC), deduzco la siguiente **acción extraordinaria de protección**, contenida en los siguientes términos:

**I. LEGITIMACIÓN**

Abg. Katy Vega Armijos, Procuradora Fiscal debidamente legitimada por la Directora Zonal 9 y Director General del Servicio de Rentas Internas, autoridades debidamente legitimadas y como tal, parte afectada en los derechos constitucionales, me permito proponer esta acción de conformidad a lo establecido en los Artículos 86 y 437 de la Constitución de la República del Ecuador; en concordancia con lo establecido en el artículo 9 de la LOGJCC y el numeral 1 del Art. 86 de la Constitución de la República del Ecuador, que establece que cualquier persona podrá proponer las acciones previstas en la Constitución. Así lo reconoce expresamente la sentencia N° 001-09-SEP-CC, correspondiente al caso 0084-09-EP, emitido el 16 abril 2009, por la Corte Constitucional para el período de transición.

**II. IDENTIFICACIÓN DE LA SENTENCIA Y REMISIÓN DEL EXPEDIENTE COMPLETO A LA CORTE CONSTITUCIONAL.**

La decisión judicial impugnada es la **sentencia de fecha 22 de mayo de 2020 a las 09h05** que fue dictada por la **Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia**, mediante la cual se resolvió NO CASAR la sentencia de 20 de febrero de 2018 a las 10h27 emitida por la Sala Única del Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el Distrito Metropolitano de Quito, Provincia de Pichincha dentro del juicio 17509-2014-0019 iniciado por el señor Mijail Hernán Soria Silva en calidad de apoderado especial de la compañía OMNIBUS BB TRANSPORTES S.A.; desechando así el recurso de casación propuesto por el Director Zonal 9 y Director General del Servicio de Rentas Internas, por medio de su procuradora fiscal.

De conformidad con lo dispuesto en el artículo 62 de la Ley Orgánica de Garantías Jurisdiccionales y Control Constitucional, se ordenará que se notifique a la contraparte y se remitirá el expediente completo a la Corte Constitucional, de acuerdo con el artículo 35, inciso tercero, del Reglamento de Sustanciación de Procesos de Competencia de la Corte Constitucional, sin que quepan argumentaciones o señalamientos en contrario por parte de los Jueces integrantes de la Sala

Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, tal como lo ha dispuesto la Corte Constitucional:

*"La Corte Constitucional, es el único órgano competente para admitir, conocer y resolver la acción extraordinaria de protección, en consecuencia, **la judicatura, sala o tribunal se limitará a receptor la demanda y la remitirá con el expediente, sin más trámite, dentro del término previsto en la Ley Orgánica de Garantías Jurisdiccionales y Control Constitucional**, debiendo observar lo dispuesto en el artículo 36 del presente Reglamento. En caso de incumplimiento de esta disposición, la Corte Constitucional pondrá en conocimiento del Consejo de la Judicatura el hecho, para la sanción disciplinaria correspondiente."*

En adición, la Corte Constitucional a través del precedente jurisprudencial obligatorio de la sentencia No. 001-10-PJO-CC estableció que:

*"**Las judicaturas, salas o tribunales que dictan una decisión definitiva, y ante quienes se interpone una acción extraordinaria de protección están impedidos para efectuar un análisis de admisibilidad, dicha competencia es exclusiva de la Sala de Admisión de la Corte Constitucional.** Las juezas y jueces, una vez recibida la demanda, deberán remitir el expediente completo a la Corte Constitucional en un término de cinco días, como dispone el Art. 62 de la Ley Orgánica de Garantías Jurisdiccionales y Control Constitucional."<sup>1</sup> [El énfasis es añadido].*

Toda vez que, la sentencia impugnada de fecha **22 de mayo de 2020 a las 09h05**, en el evento que antes de la proposición de esta acción el expediente de instancia se remita al Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en la ciudad de Quito; y se inicie el sorteo correspondiente, Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia dispondrá expresamente su remisión a la Corte Constitucional, bajo las prevenciones constitucionales y legales anotadas.

### III. CONSTANCIA DE QUE LA SENTENCIA SE ENCUENTRA EJECUTORIADA

La sentencia se encuentra ejecutoriada de conformidad a lo prescrito en el artículo 296 numeral 5 del Código de Procedimiento Civil en función del tiempo transcurrido; y al no existir ningún recurso ordinario ni extraordinario que se pueda interponer sobre la misma, se encuentra ejecutoriada la sentencia de casación que se impugna, por lo que se cumple el requisito de admisibilidad previsto en los artículos 94 y 437 número 1 de la Constitución de la República del Ecuador, en concordancia con el artículo 61 número 2 de la LOGJCC.

<sup>1</sup>Corte Constitucional. Sentencia No. 001-10-PJO-CC, publicada en el Suplemento del Registro Oficial No. 351 de 29 de diciembre de 2010.

#### IV. DEMOSTRACIÓN DE HABER AGOTADO LOS RECURSOS ORDINARIOS Y EXTRAORDINARIOS

El proceso judicial ordinario inició con la demanda de impugnación presentada por el señor Mijail Hernán Soria Silva en calidad de apoderado especial de la compañía OMNIBUS BB TRANSPORTES S.A., en contra de del Acta de Determinación No. 1720140100031 por concepto de Impuesto a la Renta del período fiscal 2009, específicamente numerales 3.7) y 3.8) de su contenido; acto administrativo emitido por la Directora Regional Norte del Servicio de Rentas Internas, actual Zonal 9 del Servicio de Rentas Internas.

La causa fue conocida por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el Distrito Metropolitano de Quito, provincia de Pichincha, el cual mediante sentencia de mayoría aceptó la demanda deducida por el señor Mijail Hernán Soria Silva en calidad de apoderado especial de la compañía OMNIBUS BB TRANSPORTES S.A.; y, a través del voto salvado aceptó parcialmente la demanda en lo que se refiere únicamente al cálculo relativo a participación laboral.

La Administración Tributaria interpuso un recurso de casación en contra de la sentencia de mayoría, el mismo que fue resuelto por la Sala de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia a través de sentencia de fecha 22 de mayo de 2020 a las 09h05; órgano jurisdiccional que decidió NO CASAR la sentencia de instancia, afectando con su decisión a la Administración Tributaria.

La Autoridad Fiscal –parte perjudicada- con el fin de hacer valer sus derechos y por cuanto en la sentencia existe violación de derechos constitucionales, acude al ordenamiento jurídico ecuatoriano, toda vez que no existe otro mecanismo efectivo para la protección y reparación de los derechos de índole constitucional que se han vulnerado en la presente causa, sino a través de esta acción extraordinaria de protección.

Habiéndonos notificado la sentencia el 22 de mayo de 2020, la proposición de esta acción extraordinaria de protección cumple el requisito establecido en el artículo 60 de la Ley Orgánica de Garantías Jurisdiccionales y Control Constitucional esto es dentro del término de veinte días desde la notificación de la decisión judicial violatoria de derechos; considerando que, la Corte Constitucional en la Sentencia No. 001-11-SCN-CC, indicó que para su proposición se cuentan los días efectivamente hábiles.<sup>2</sup>

#### V. SEÑALAMIENTO DE LA SALA DE LA QUE EMANÓ LA DECISIÓN VIOLATORIA DEL DERECHO CONSTITUCIONAL

La sentencia violatoria a los principios, derechos y garantías constitucionales, fue el 22 de mayo de 2020 a las 9h05 dictada por la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia conformada por Dra. Mónica Heredia, Dra. Rosana Morales Ordóñez y, Dr. Fernando Cohn; sentencia con la que, los señores Magistrados resolvieron NO CASAR la sentencia de mayoría dictada por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en la ciudad de Quito, el 20 de febrero de 2018, dentro del juicio No. 17509-2014-0019. De modo que,

<sup>2</sup>Corte Constitucional. Sentencia No. 001-11-SCN-CC. Caso N.- 0031-10-CN y otros acumulados.

la sentencia materia de análisis rechazó el recurso de casación propuesto por la Administración Tributaria.

## VI. IDENTIFICACIÓN DE LOS DERECHOS CONSTITUCIONALES VIOLADOS CON LA DECISIÓN JUDICIAL

La sentencia del 22 de mayo de 2020, dictada por la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia que decidió NO CASAR la sentencia de mayoría emitida por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en la ciudad de Quito dentro del juicio No. 17509-2014-0019, viola los siguientes derechos constitucionales:

- a. El derecho a la seguridad jurídica, contenido en el Art. 82 de la Constitución de la República del Ecuador.
- b. El derecho constitucional al debido proceso, que incluye al derecho a la defensa en la garantía de la motivación consagrada en el Art.76 numeral 7 literal l) de la Constitución de la República del Ecuador
- c. El derecho a la tutela judicial efectiva contemplado en el Artículo 75 de la Constitución de la República del Ecuador.

El anuncio de los derechos constitucionales violados, se ha efectuado sin perjuicio de que la Corte Constitucional en aplicación del principio *iura novit curia*, contemplado en el Artículo 4, numeral 13 de la Ley Orgánica de Garantías Jurisdiccionales y Control Constitucional determine otros derechos violados, como lo ha hecho en otros casos, entre ellos en la sentencia N° 0010-10-SEP-CC.

*“Si bien es cierto que las consideraciones citadas previamente serían suficientes para atender los argumentos esgrimidos por las partes y desechar la acción extraordinaria de protección interpuesta, no lo es menos que en virtud del principio iura novit curia, –el juez conoce el derecho– esta Corte está plenamente facultada para analizar y pronunciarse sobre una serie de aspectos no argüidos por las partes y que podrían devenir en vulneraciones a derechos constitucionales.”<sup>3</sup>*

En adición, la Corte Constitucional mediante sentencia N° 001-10-PJO-CC, expresó:

*“Las juezas y jueces constitucionales para asegurar el ejercicio de las garantías jurisdiccionales reconocidas en el artículo 86 de la Constitución de la República y del principio iura novit curia no podrán justificar la improcedencia de una garantía jurisdiccional, como tampoco de los recursos y etapas procesales, en la falta de enunciación de la norma, motivación u oscuridad de las pretensiones; es su deber subsanar dichas deficiencias y continuar con la sustanciación de la causa”.*<sup>4</sup>

<sup>3</sup>Corte Constitucional. Sentencia No. 0010-10-SEP-CC, publicada en el Suplemento del Registro Oficial No. 177 de 22 de abril de 2010.

<sup>4</sup> Corte Constitucional. Sentencia No. 001-10-PJO-CC, publicada en el Suplemento del Registro Oficial No. 351 de 29 de diciembre de 2010.

Está claro entonces que, el principio constitucional constituye una garantía del acceso a la justicia y la tutela efectiva, posicionándose el juez constitucional en garante de los derechos y no en simple aplicador de la ley y el formalismo, que formaron parte del antiguo Estado de Derecho.

Como se demostrará más adelante, así como en aplicación del principio de *iura novit curia* garantizado en la Ley Orgánica de Garantías Jurisdiccionales y Control Constitucional, señores Jueces de la Corte Constitucional se ha violentado varios derechos que afectan a la Administración Tributaria.

## VII. ANTECEDENTES Y ANÁLISIS DE LA SENTENCIA DICTADA POR LA SALA ESPECIALIZADA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL

### 7.1 Antecedentes relevantes

a. El señor Mijail Hernán Soria Silva en calidad de apoderado especial de la compañía OMNIBUS BB TRANSPORTES S.A., presentó una acción contenciosa tributaria de impugnación en contra del Acta de Determinación No. 1720140100031 por concepto de Impuesto a la Renta del período fiscal 2009, específicamente en contra de los numerales 3.7) y 3.8) de su contenido, que fue emitida por la Directora Regional Norte del Servicio de Rentas Internas, actual Zonal 9 del Servicio de Rentas Internas.

b. La acción fue conocida por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el Distrito Metropolitano de Quito, provincia de Pichincha, quien mediante sentencia de mayoría de 20 de febrero de 2018 a las 10h27 aceptó la demanda deducida por el actor y ordenó que sea modificado el cálculo de la Administración Tributaria en los cuadros 32, 33 y 37 del acto impugnado (cálculo del 15% de participación laboral y conciliación tributaria); y, a la par mediante voto salvado aceptó parcialmente el contenido de la pretensión del actor, esto en lo referente únicamente al cálculo de participación laboral.

c. La Administración Tributaria interpuso un recurso de casación en contra de la sentencia de mayoría emitida por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el Distrito Metropolitano de Quito, al amparo de la causal primera del Artículo 3 de la Ley de Casación bajo el cargo de *falta de aplicación* de los siguientes Artículos: 89 del Código Tributario; 21 de la Ley de Régimen Tributario Interno; 97 del Código de Trabajo y, 42, numeral 5 del Reglamento para la aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno, toda vez que el Tribunal resolvió que el contribuyente no debía considerar el Valor Patrimonial Proporcional en adelante VPP como parte de los ingresos sobre los cuales contribuyente estaría obligado a calcular el 15% de utilidad como participación de sus trabajadores por el periodo fiscal 2009, ni tampoco considerarlo en el cálculo de conciliación tributaria.

d. El 13 de diciembre de 2018 a las 12h05, el Conjuez Nacional de la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, mediante auto realizó el correspondiente análisis formal del recurso presentado y lo calificó de ADMISIBLE.

c. Admitido el recurso de casación por el cargo señalado en el literal precedente, la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia integrada por los Jueces Dra. Mónica Heredia, Dra. Rosana Morales Ordóñez y, Dr. Fernando Cohn, resolvió NO CASAR la sentencia materia del recurso extraordinario de casación interpuesto por la Administración Tributaria.

## 7.2. Exposición de hechos que provocaron la violación de derechos constitucionales en la sentencia.

Las partes intervinientes desde los actos de proposición correspondientes aceptaron que el VPP responde a la categoría de ingresos y que para el año auditado fueron declarados como ingresos exentos. Incluso, el propio Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario No. 1 para efectos de la construcción de la interrogante con la que dio paso a la resolución del caso no deja de considerar que el VPP se trata de ingresos.

Me permito citar las partes alusivas en sentencia de mayoría dictada por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario No. 1:

*“1. Antecedentes.-[...] [demanda] 3.1.4. Que por tanto, en los estados financieros se reflejará la inversión realizada y su variación, lo que denominamos Valor Proporcional Patrimonial (VPP). En concreto, el registro contable efectuado de esta manera tiene por objeto, a través de este método contable, únicamente establecer cuanto del patrimonio de la compañía le pertenece a cada uno de sus accionistas, es decir presentar los estados financieros de una forma más razonable. [...] si bien el registro del VPP cada año en las compañías (como fue el caso de OBB) podría generar un efecto de ingreso en los Estados Financieros de las compañías accionistas [...] por práctica las compañías han tenido incluir el valor del VPP en la casilla de ingresos exentos, pero no por este hecho puramente formal se puede castigar a la compañía con un carga fiscal y laboral excesiva. Que al VPP se lo registra únicamente por efectos de prudencia financiera a fin de reflejarse razonablemente los estados financieros. [...] [El énfasis es añadido]*

*[contestación a la demanda] [...] pues el mismo señala que los ha declarado como ingresos exentos y no ha pagado impuesto a la renta sobre ellos. [...] Que de lo manifestado por la empresa actora se puede evidenciar que efectivamente realizó el registro contable de los valores determinados por la Administración Tributaria y que es más fueron declarados [...] [El énfasis es añadido]*

*[...]4.3. Con base a las alegaciones de las partes se considera que para resolver el tema controvertido resulta pertinente establecer si el valor declarado por VPP es o no un ingreso realizado, pues de acuerdo a lo que señala la actora se trata de un ajuste netamente financiero, que se declara como ingreso exento debido a las limitaciones del formulario para declaración del impuesto a la renta. Mientras que el SRI afirma que dichos valores son ingresos reales, los cuales a pesar de ser exentos para efectos tributarios pasan a formar parte de las utilidades de la empresa que deben ser distribuidas entre los trabajadores, siendo este el asunto principal a dilucidarse dentro de la controversia.*

En adición, el propio voto salvado del Tribunal confirma el enunciado sostenido en el párrafo precedente y concluye que no es un hecho controvertido que, el VPP constituya un ingreso de fuente ecuatoriana; y, es desde este hecho que se construye el ejercicio de motivación de la sentencia.

Me permito citar las partes alusivas del voto salvado:

*VOTO SALVADO [...]*

*5.-2.- Las partes coinciden en reconocer que los resultados de la aplicación del método del valor patrimonial proporcional (VPP), genera un ingreso, sin que corresponda a este tribunal analizar el tipo de ingreso que es, ya financiero, ya ingreso no devengado, situación que no constituye materia de la litis [...]. Por tanto, los resultados positivos en la aplicación del método de variación patrimonial proporcional, constituyen de forma irrefutable, ingresos de fuente ecuatoriana. [El énfasis es añadido].*

Es decir, hasta el momento, los hechos que estaban a la vista del juzgador –Tribunal - por anuencia de las partes llevan a la comprensión de la categoría de ingreso de fuente ecuatoriana al VPP y su determinación de “ingreso exento” en la declaración de impuesto a la renta del período fiscal 2009. En función de esta premisa, la Administración Tributaria presentó el recurso de casación amparado en el cargo de falta de aplicación de la norma sustantiva en base a estos hechos que resultaban inherentes a la problemática aludida y que para efectos del recurso extraordinario de casación son considerados como hechos ciertos sobre los que se fundamentó la norma alegada como infringida.

La Administración Tributaria a través del recurso de casación alegó ante la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia el vicio de falta de aplicación de normas sustantivas que en efecto resultaban aplicables a ingresos de fuente ecuatoriana como resulta ser el VPP [hechos ciertos].

Me permito compartir, la cita del recurso de casación planteado:

*“En este orden de ideas y para justificar la aplicación de las normas alegadas como infringidas en el caso en cuestión conviene considerar los hechos no controvertidos por las partes procesales en la causa y que son aceptados por el propio Tribunal y estos son: la categoría de ingresos dada al valor patrimonial proporcional y su registro como ingreso exento en la declaración de Impuesto a la Renta del período fiscal 2009.”*

En otras palabras el control de legalidad exigido por la Administración Tributaria a través de la presentación del recurso tuvo fundamento en los hechos no controvertidos de la causa, repito incluso ratificados por el Tribunal de mayoría y voto salvado. Sin embargo, de la lectura a la sentencia bajo estudio se aprecia que, la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia realizó una reseña de la sentencia recurrida, pero no desarrollo la justificación para descalificar cada una de las normas que fueron alegadas como infringidas ni tampoco los hechos sobre los que fue construido el recurso. Es decir, no identificó por qué no es un ingreso el VPP [descalificación del hecho cierto] y como incidiría esta conclusión en cada una de las normas alegadas como infringidas [descalificación de normas]; al contrario, se limita a concluir que los hechos del caso son los resumidos en la sentencia [cita textual transcrita] y que no eran aplicables las normas alegadas en el recurso.

Me permito compartir los partes pertinentes de la sentencia emitida por la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia:

*“[...] Es menester resaltar que el recurrente ha señalado que falta una subsunción de los hechos en el hipotético normativo, esto es, que al establecer la existencia de un ingreso por variación del VPP, registrado en la declaración de impuesto a la renta del ejercicio económico 2009 de la compañía, daría lugar a la consecuencia jurídica que es su inclusión en la conciliación tributaria y el cálculo del 15% de participación laboral. En este punto, se aprecia del fallo venido en grado, que el Tribunal A quo, a fin de resolver sobre el asunto de fondo que planteó como dilucidar sobre la legitimidad del acta de determinación, se propuso de forma preliminar establecer si el valor proporcional patrimonial o VPP resulta o no un ingreso realizado o devengado. **Esta delimitación del problema comporta que ciertamente para el juzgador de instancia constituía un hecho cierto que existía un ingreso por variación del VPP**, pero a la vez, estableció en razonamiento que debía verificar si este ingreso fue devengado o realizado, por lo que, en cuanto estableció de la prueba practicada por las partes definió la normativa que era aplicable a tal situación. De esta forma, se aprecia del fallo venido en grado que el juzgador de instancia reflexionó respecto de la inclusión en la declaración de impuesto a la renta a pesar de que en su verdadera naturaleza tales ingresos no fueron realizados, de ello que fue enfático en que la variación en el VPP constituye un ingreso financiero no devengado que se aprecia reflejado en la declaración del contribuyente en razón del cumplimiento del deber formal de informar a la administración tributaria de los ingresos financieros que obtuvo en el ejercicio fiscal 2009. **A partir de esta apreciación, basada en la prueba practicada por las partes, el juzgador justificó, sobre la base del principio de realidad económica, que no es admisible la inclusión del VPP en la determinación sobre la única base de que se trata de un ingreso exento por así haberlo declarado la compañía y esto le lleva, a su vez a establecer que debe excluirse de la conciliación tributaria, así como del cálculo del 15% de participación a los trabajadores. Ahora bien, es preciso dejar sentado que, **dado que el juzgador de instancia en sus consideraciones hizo alusión a los registros constantes en los estados financieros, la declaración de impuesto a la renta, la exclusión de la variación del VPP de la conciliación tributaria y para el cálculo de la participación laboral, resulta procedente que no haya hecho mención al articulado que contiene las normas que prevén las figuras jurídicas que en su razonamiento consideraba como inaplicables para la situación fáctica** que ante él se presentaba, esto es, los artículos 89 del Código Tributario (efecto vinculante de la declaración presentada por el sujeto pasivo), 21 LRTI (estados financieros), 97 del Código del Trabajo (participación laboral en las utilidades), y 42 RLRTI (conciliación tributaria). **Esta Sala aprecia que, para el juzgador de instancia resultaban inaplicables las figuras jurídicas a las que se refieren las antedichas normas por no compadecerse con los hechos probados, lo que más que falta de aplicación de estas como acusa el casacionista, da lugar a que el fallo resulte más complejo en su comprensión. En este orden de ideas, es preciso poner de relieve que en el fallo, el juzgador parte de la prueba practicada por las partes (esencialmente pericial), que da cuenta de que el VPP es un ingreso no devengado, de ello que justifique su exclusión de la conciliación tributaria y el cálculo de la participación laboral; **por lo tanto, no se sustenta la alegación de falta de aplicación de las normas antes especificadas, toda vez que el juzgador descartó en razón de los elementos fácticos la existencia de una situación específica que requieren tales normas para dar lugar a la consecuencia jurídica, según se ha explicado en las líneas que anteceden**. 5.6. Por consiguiente, no se configura el cargo de falta de aplicación de los artículos 89 del Código Tributario; 21 de la Ley de Régimen Tributario Interno; 97 del Código de Trabajo y, 42 numeral 5 del Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno, al amparo de la causal primera del artículo 3 de la Ley de Casación. VI. DECISIÓN Por los fundamentos expuestos, la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, Administrando justicia, en nombre del Pueblo Soberano del Ecuador, y por autoridad de la Constitución y las leyes de la República,*****



*resuelve: VII. SENTENCIA 7.1. **NO CASAR la sentencia** dictada el 20 de febrero del 2017, por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario, con sede en Distrito Metropolitano de Quito. 7.2. Sin costas. 7.3. Comuníquese, publíquese y devuélvase al Tribunal de origen. Actúe la doctora Ligia Marisol Mediavilla en calidad de Secretaria encargada, mediante acción de personal No. 117-UATH-2020-OQ de fecha 28 de enero del 2020 emitida por la Jefe de la Unidad Administrativa y Talento Humano de la Corte Nacional de Justicia.” [El énfasis es añadido].*

Ergo, la sentencia no contempla un control de legalidad del fallo recurrido pues, no existe análisis que, ratifique las normas seleccionadas por el Tribunal o por el contrario descarte la plausibilidad de aplicar las normas contenidas en el recurso de casación; la conclusión de que, los hechos fueron dados en sentencia y no procede las normas alegadas como infringidas no puede ser entendido como un control de legalidad. De este modo, en la sentencia correspondía desarrollar las razones por las que el recurso no tenía fundamentación y descartar una a una las normas invocadas, lo que no sucedió [análisis de fondo].

La sentencia tal y como fue notificada a la Administración Tributaria ha generado la violación al derecho a la seguridad jurídica pues, el recurso de casación obedece a la exigencia de un control de legalidad sobre autos o sentencias definitivos que no ha sido cumplido por el órgano jurisdiccional porque no existe análisis de fondo del cargo invocado en el recurso de casación; lo dicho a su vez, ha generado una violación al debido proceso por la falta de motivación de la sentencia para posteriormente devenir en una violación al derecho de tutela judicial efectiva porque no existe un pronunciamiento jurisdiccional de la materia exigida.

En los párrafos venidores se expondrán las razones sobre las cuales la Administración Tributaria considera que ha existido violación a los derechos constitucionales mencionados en el numeral quinto de la presente acción extraordinaria de protección.

Habrá que, destacar que, la Administración no busca que por medio de esta acción constitucional se revea lo decidido por la Corte Nacional de Justicia, sino que, la Corte Constitucional resuelva sobre la vulneración de los derechos constitucionales alegados que serán expuestos en líneas posteriores.

## **VIII. ARGUMENTACIÓN CLARA SOBRE LOS DERECHOS CONSTITUCIONALES VIOLADOS Y RELACIÓN DIRECTA E INMEDIATA CON EL CONTENIDO DE LA DECISIÓN JUDICIAL**

### **a. La sentencia dictada por la Sala Especializada de la Corte Nacional de Justicia vulnera el derecho a la seguridad jurídica, contenido en el Art. 82 de la Constitución de la República del Ecuador**

La Constitución de la República del Ecuador reconoce en el Artículo 82 el derecho a la seguridad jurídica:

*El Art. 82.- El derecho a la seguridad jurídica se fundamenta en el respeto a la Constitución y en la existencia de normas jurídicas previas, claras, públicas y aplicadas por las autoridades competentes”.*

La Corte Constitucional del Ecuador dentro de la sentencia 193-14-SEP-CC analizó el derecho a la seguridad en los siguientes términos:

*“De acuerdo a lo prescrito en el artículo 82 de la Constitución de la República, la **seguridad jurídica**, como derecho constitucional, **tiene una doble dimensión: por un lado, cuando se garantiza este derecho mediante el respeto, sujeción y cumplimiento a los principios y reglas contenidos en la Constitución de la República, lo cual equivale a afirmar la importancia que posee la ley como vehículo generador de certeza, y por otro, cuando las autoridades públicas, en ejercicio de sus competencias, aplican normas previas, claras y públicas.***

*Por tal motivo, la **transgresión del derecho a la seguridad jurídica implica no solo el irrespeto a nuestro texto constitucional, sino la afectación a la legitimidad de nuestro sistema constitucional,** por lo cual se da cabida a diversos escenarios que generarían vulneraciones a otros derechos constitucionales.*

*La seguridad jurídica, por tanto, proscribire la arbitrariedad en función del relevante papel que se concede a la ley (principio de jerarquía normativa) como mecanismo de defensa que asegura un trato igual de todos los ciudadanos ante la misma, frente a los posibles abusos de los órganos del Estado. De esta forma se garantiza como fin último que los derechos constitucionales se tutelen adecuadamente al circunscribir los límites de las actuaciones de las autoridades públicas que determina la Constitución de la República.*

[...]

*Adicionalmente, la seguridad jurídica tiene el efecto de generar en los ciudadanos la percepción racional de coherencia entre aquello que está regulado por el ordenamiento jurídico, con lo que efectivamente se cumple en la realidad material a través de aquella regulación normativa. Los ciudadanos, a través de la seguridad jurídica, saben qué esperar, lo cual supone un conocimiento cierto de las leyes vigentes; a partir de dicho conocimiento, se construye su confianza en relación con las actuaciones del poder público. Así lo manifestó esta Corte Constitucional, mediante sentencia No. 121-13-SEP-CC, al señalar textualmente que:*

*El derecho a la seguridad jurídica constituye el pilar sobre el cual se asienta la confianza ciudadana respecto de las actuaciones de los poderes públicos, pues brinda a las personas certeza de que la aplicación normativa se realizará acorde a la Constitución y que las normas aplicables al caso concreto han sido determinadas previamente, son claras y públicas, y aplicadas únicamente por autoridad competente. Solo de esta manera se logra conformar una certeza de que la normativa existente en la legislación será aplicada cumpliendo ciertos lineamientos que garantizan el acceso a la justicia y una tutela efectiva, imparcial y expedita de sus derechos e intereses” [El énfasis es añadido].<sup>5</sup>*

En el caso materia de análisis se advierte una violación al derecho constitucional de seguridad jurídica porque la sentencia dictada por la Sala Especializada de la Corte Nacional de Justicia no contiene un examen de legalidad de la sentencia recurrida, que se evidencie a través de una adecuada motivación. Al contrario, existe una reproducción de la sentencia venida a discusión en el recurso interpuesto sin que lo indicado pueda constituir un *examen de legalidad*.

<sup>5</sup> Corte Constitucional. Sentencia No. 193-14-SEP-CC, publicada en el Segundo Suplemento del Registro Oficial No. 390 de 05 de diciembre de 2014.

El ordenamiento jurídico nacional ha previsto como recurso extraordinario al de casación que tiene como propósito fundamental el control de legalidad de la sentencia o auto definitivo con el que se ponga fin a un proceso de conocimiento; esto se refiere al análisis *per se* del vicio que el recurrente considera fue cometido en el fallo dictado por el juez *A quo* y espera que, los señores Magistrados de la Corte Nacional de Justicia en sentencia de considerarlo adecuado subsanen el indicado o por el contrario razonen los motivos por los que la sentencia venida a su conocimiento observa las normas aplicables a los hechos del caso y no da lugar el recurso planteado. Es decir, totalmente identificado el rol del juzgador a realizar el control de legalidad.

En este sentir, en el caso analizado, la certeza del recurrente al interponer el propio ante los Magistrados se concentró en el indicado examen de legalidad de la sentencia emitida por el juez *A quo*; esto implica que, en la sentencia de Corte Nacional de Justicia debía existir un análisis en el que conste la identificación del cargo y las razones por las que corresponde declarar el vicio alegado o por el contrario las justificaciones que encuentre el juzgador para considerar que la construcción del recurso es desacertada; y, en consecuencia decidiera no casar la sentencia recurrida.

Conforme consta del acto materia de análisis, la violación constitucional nace de la omisión del juzgador a determinar ¿cuáles fueron las razones para desestimar los hechos considerados en el recurso como ciertos, que incluso constan señalados por el propio Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario No. 1 en sentencia de mayoría y voto salvado? ¿cuáles fueron las razones que explicarían la discriminación de ciertos hechos para la resolución de la causa? y, con ello, ¿cuál sería el motivo para la inaplicación de las normas sustantivas alegadas como infringidas que son Artículo 89 del Código Tributario; 21 de la Ley de Régimen Tributario Interno; 97 del Código de Trabajo y, 42, numeral 5 del Reglamento para la aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno en relación a los hechos ciertos de la causa?

Es decir, en sentencia el órgano jurisdiccional dejó de efectuar el análisis de legalidad que es propio el recurso de casación en función del cargo alegado; y, en su defecto, realizó una reproducción de la sentencia recurrida para llegar a la conclusión de que, el fallo no correspondía ser casado. Al efecto, habría que ser enfáticos en determinar que, la acción extraordinaria de protección interpuesta no aspira un pronunciamiento de fondo por considerar injusta la decisión judicial, sino que advierte que, el derecho a la seguridad jurídica fue violentado en el caso en concreto porque no se desprende que hubiera existido un control de legalidad [carácter reglado del recurso de casación] de la sentencia a través de una adecuada motivación que justifique la indebida fundamentación del recurso.

### Relevancia constitucional

La relevancia constitucional es cumplida por el hecho de la vulneración al derecho a la seguridad jurídica porque no existe como tal un examen de la legalidad de sentencia recurrida, sino que, la fundamentación para no casar la indicada responde a la reproducción de argumentos del juez *A quo*; no existe como tal una argumentación que permita fundadamente desechar los hechos ciertos de la causa expuestos en el recurso e incluso en la sentencia y las normas alegadas como infringidas para llegar a la conclusión expuesta de no casar la sentencia emitida por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario No. 1.

Entonces, lo dicho pone en evidencia el quiebre de la confianza en las actuaciones de los poderes públicos en función de que se esperaba el control de legalidad de la sentencia una vez que el recurso de casación fue interpuesto, pero como resultado en el caso en discusión, la sentencia omite realizar el correspondiente examen toda vez que, no se identifican las razones para considerar que las normas alegadas como infringidas en función de los hechos ciertos recogidos en el recurso son inaplicables al caso; considerando que, los hechos recogidos en el recurso fueron los ratificados por las partes y por el propio Tribunal en la sentencia de mayoría y voto salvado.

Finalmente, el respeto al derecho a la seguridad jurídica es trascendental en este caso porque significa hacer respetar el cumplimiento de las normas integrantes en el sistema jurídico local respecto al examen de legalidad que debe ser cumplido por la Corte Nacional en sentencia del cargo que fue alegado en el recurso de casación interpuesto [falta de aplicación]. Tal como se desprende del argumento expuesto en líneas precedentes, la acción constitucional no se fundamenta en lo justo o injusto de la decisión porque no hay motivación que permita al accionante determinar que argumento lo sería y tampoco pretende que, sea analizada la pertinencia de la norma sustantiva invocada en el recurso sino claramente es un rol que debió cumplirse en el acto ahora materia de análisis.

Por lo expuesto, se cumple con el requisito de admisibilidad por relevancia previsto en el artículo 62, numeral 8 de la Ley Orgánica de Garantías Jurisdiccionales y Control Constitucional.

**b. La sentencia impugnada vulnera el derecho constitucional del debido proceso, que incluye al derecho a la defensa en la garantía de la motivación consagrada en el Art.76 numeral 7 literal l) de la Constitución de la República del Ecuador**

La Constitución de la República del Ecuador en su Artículo 76 reconoce el derecho al debido proceso, en el que se incluye el derecho a la defensa y como parte de éste último se encuentra la garantía de la motivación de los actos emitidos por los poderes públicos.

*“Art. 76.- En todo proceso en el que se determinen derechos y obligaciones de cualquier orden, se asegurará el derecho al debido proceso que incluirá las siguientes garantías básicas:*

*7. El derecho de las personas a la defensa incluirá las siguientes garantías:*

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

La Corte Constitucional en reiterados fallos ha sido enfática en considerar que, la motivación es cumplida cuando constan enunciados los principios y normas jurídicas en las que se fundamenta la decisión adoptada y se explica su pertinencia en razón de los hechos puestos en consideración

del juzgador; y, cuando existe concordancia entre la norma seleccionada, los hechos venidos en conocimiento y la decisión. Es decir, la expresión ordenada de razonamientos que llevaron al juzgador a la decisión.

*“La norma constitucional claramente establece que en toda resolución deben enunciarse los principios y normas jurídicas en que se fundamenta la decisión, y explicar la pertinencia de su aplicación a los antecedentes de hecho, de tal manera que las resoluciones no se limiten únicamente a la invocación abstracta de normas, sino también que dichas normas sean concordantes con los antecedentes y coherentes con lo que se resuelve, presentando las razones que permitan establecer con claridad una inferencia lógica entre los antecedentes facticos y la norma jurídica aplicada.”<sup>6</sup>*

*“La motivación implica la explicación ordenada de las razones que llevan a la autoridad –en este caso, la autoridad judicial–, para adoptar determinada decisión. La motivación es la mayor garantía de la juridicidad de la actuación pública en un Estado Constitucional de Derechos como el ecuatoriano. En la circunstancia particular en la que se encuentran los operadores de justicia, el principio de juridicidad se traduce en la norma constitucional que señala: “Las juezas y los jueces administrarán justicia con sujeción a la Constitución, a los instrumentos internacionales de derechos humanos y a la ley”. Así, las razones que se exponen deben necesariamente hallar base en el ordenamiento jurídico positivo.”<sup>7</sup>*

En este orden de ideas, es la Corte Constitucional como máximo órgano de justicia constitucional quien ha establecido en reiterados pronunciamientos los requisitos mínimos que deben ser incluidos en una resolución para que se encuentre cumplida la garantía constitucional de motivación que se refieren a la razonabilidad, lógica y comprensibilidad; y, al ausentarse al menos uno de ellos es clara la violación alegada.

En este orden de ideas, el primero de los elementos es el de **razonabilidad** entendido como la fundamentación de las decisiones emitidas por autoridad competente no sólo en principios constitucionales y en normas infra constitucionales sino que, deben también serlo en la naturaleza del proceso; es decir, las fuentes que utiliza el juzgador como fundamento jurídico de la decisión adoptada.<sup>8</sup>

En cuanto a la **lógica**, se refiere a la coherencia que debe existir entre las premisas y la conclusión. De ahí que sea menester rescatar que, el elemento en estudio obliga a que el proceso deductivo debe ser en función de los hechos puestos a consideración con el fin de que, sean subsumidos a las fuentes normativas escogidas por el juzgador –aplicables al caso- y de esta forma exista la decisión que incorpore los hechos y el derecho.<sup>9</sup>

<sup>6</sup> Corte Constitucional. Sentencia No. 064-14-SEP-CC, publicada en el Segundo Suplemento del Registro Oficial No. 247 de 16 de mayo de 2014.

<sup>7</sup> Corte Constitucional. Sentencia No. 020-13-SEP-CC, publicada en el Segundo Suplemento del Registro Oficial No. 16 de 17 de junio de 2013.

<sup>8</sup> Corte Constitucional. Sentencia No. 001-18-SEP-CC, publicada en Ediciones Constitucionales No. 35. Tomo II de 15 de marzo de 2018.

Corte Constitucional. Sentencia No.227-12-SEP-CC, publicada en el Segundo Suplemento del Registro Oficial No. 777 de 29 de agosto de 2012.

<sup>9</sup> *Ibíd.*

Finalmente, la **comprensibilidad** obliga a que los juzgadores garanticen la comprensión de la decisión emitida por parte del auditorio social para que, sea susceptible de fiscalización. En otras palabras, la redacción de sentencias debe ser de forma clara, concreta, inteligible, asequible y sintética, incluyendo las cuestiones de hecho y de derecho planteadas y el razonamiento para tomar la decisión que adopte; esto en base a lo que dispone el Artículo 4, numeral 10 de la Ley Orgánica de Garantías Jurisdiccionales y Control Constitucional.<sup>10</sup>

*“Art. 4.- Principios procesales.- La justicia constitucional se sustenta en los siguientes principios procesales:*

*10. Comprensión efectiva.- Con la finalidad de acercar la comprensión efectiva de sus resoluciones a la ciudadanía, **la jueza o juez deberá redactar sus sentencias de forma clara, concreta, inteligible, asequible y sintética, incluyendo las cuestiones de hecho y derecho planteadas y el razonamiento seguido para tomar la decisión que adopte.**” [El énfasis es añadido].*

En este sentido, en el literal precedente fue razonado el criterio que sustenta la violación al derecho a la seguridad jurídica por haber omitido la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia realizar el control de legalidad de la sentencia que puso fin al juicio de impugnación No. 17509-2014-0019; y, este presupuesto necesariamente generó violaciones inmediatas como es la falta de motivación en la sentencia y la restricción a la tutela judicial efectiva. De momento, la explicación de la violación al derecho del debido proceso encarnado en la garantía de motivación propia del derecho a la defensa será explicado en los siguientes párrafos en función de los requisitos mínimos expuestos por la propia Corte Constitucional del Ecuador.

### 1. Razonabilidad:

La razonabilidad entendida como *“el elemento mediante el cual es posible analizar las normas constitucionales, legales y jurisprudenciales que han sido utilizadas como fundamento de la resolución judicial”*<sup>11</sup> no es observado en la decisión emitida por la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia porque, por una parte no identifica cuál es la norma jurídica aplicable al caso y por qué lo sería; y, por otro lado, no identifica las razones que le asistirían al órgano jurisdiccional para desestimar las normas: Artículo 89 del Código Tributario; 21 de la Ley de Régimen Tributario Interno; 97 del Código de Trabajo y, 42, numeral 5 del Reglamento para la aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno como inaplicables al caso sino solo de manera superflua las descarta.

Me permito compartir pasajes relevantes de la sentencia dictada por la Corte Nacional de Justicia a través de su sala especializada:

*“Es menester resaltar que el recurrente ha señalado que falta una subsunción de los hechos en el hipotético normativo, esto es, que al establecer la **existencia de un ingreso por variación del VPP**, registrado en la declaración de impuesto a la renta del ejercicio económico 2009 de la compañía,*

<sup>10</sup> Ibid.

<sup>11</sup> Corte Constitucional. Sentencia No. 017-14-SEP-CC, publicada en el Suplemento del Registro Oficial No. 184 de 14 de febrero de 2014.

daría lugar a la consecuencia jurídica que es su inclusión en la conciliación tributaria y el cálculo del 15% de participación laboral. En este punto, se aprecia del fallo venido en grado, que el **Tribunal A quo**, a fin de resolver sobre el asunto de fondo que planteó como dilucidar sobre la legitimidad del acta de determinación, se propuso de forma preliminar establecer si el valor proporcional patrimonial o VPP resulta o no un ingreso realizado o devengado. Esta delimitación del problema comporta **que ciertamente para el juzgador de instancia constituía un hecho cierto que existía un ingreso por variación del VPP**, pero a la vez, estableció en razonamiento que debía verificar si este ingreso fue devengado o realizado, por lo que, en cuanto estableció de la prueba practicada por las partes definió la normativa que era aplicable a tal situación. De esta forma, se aprecia del fallo venido en grado que el juzgador de instancia reflexionó respecto de la inclusión en la declaración de impuesto a la renta a pesar de que en su verdadera naturaleza **tales ingresos no fueron realizados**, de ello que fue enfático en que la variación en el VPP constituye un ingreso financiero no devengado que se aprecia reflejado en la declaración del contribuyente en razón del cumplimiento del deber formal de informar a la administración tributaria de los ingresos financieros que obtuvo en el ejercicio fiscal 2009. A partir de esta apreciación, basada en la prueba practicada por las partes, el juzgador justificó, sobre la base del principio de realidad económica, que no es admisible la inclusión del VPP en la determinación sobre la única base de que se trata de un ingreso exento por así haberlo declarado la compañía y esto le lleva, a su vez a establecer que debe excluirse de la conciliación tributaria, así como del cálculo del 15% de participación a los trabajadores. Ahora bien, es preciso dejar sentado que, **dado que el juzgador de instancia en sus consideraciones hizo alusión a los registros constantes en los estados financieros, la declaración de impuesto a la renta, la exclusión de la variación del VPP de la conciliación tributaria y para el cálculo de la participación laboral, resulta procedente que no haya hecho mención al articulado que contiene las normas que prevén las figuras jurídicas que en su razonamiento consideraba como inaplicables para la situación fáctica que ante él se presentaba, esto es, los artículos 89 del Código Tributario (efecto vinculante de la declaración presentada por el sujeto pasivo), 21 LRTI (estados financieros), 97 del Código del Trabajo (participación laboral en las utilidades), y 42 RLRTI (conciliación tributaria)**. Esta Sala aprecia que, **para el juzgador de instancia resultaban inaplicables las figuras jurídicas a las que se refieren las antedichas normas por no compadecerse con los hechos probados**, lo que más que falta de aplicación de estas como acusa el casacionista, da lugar a que el fallo resulte más complejo en su comprensión. En este orden de ideas, es preciso poner de relieve que en el fallo, **el juzgador parte de la prueba practicada por las partes (esencialmente pericial), que da cuenta de que el VPP es un ingreso no devengado, de ello que justifique su exclusión de la conciliación tributaria y el cálculo de la participación laboral; por lo tanto, no se sustenta la alegación de falta de aplicación de las normas antes especificadas, toda vez que el juzgador descartó en razón de los elementos fácticos la existencia de una situación específica que requieren tales normas para dar lugar a la consecuencia jurídica, según se ha explicado en las líneas que anteceden**. 5.6. Por consiguiente, **no se configura el cargo de falta de aplicación de los artículos 89 del Código Tributario; 21 de la Ley de Régimen Tributario Interno; 97 del Código de Trabajo y, 42 numeral 5 del Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno [...]** [El énfasis es añadido]

Conforme a la cita compartida se desprende que el órgano jurisdiccional, después de haber reproducido la sentencia del Tribunal [valoración de prueba] y de haber tomado consciencia como hecho cierto de la causa que, el VPP es un ingreso lo descarta del análisis sin que medie razonamiento suficiente y, en consecuencia, no considera la norma aludida como infringida en el recurso de casación por lo que no resuelve sobre la legalidad de la misma, lo que constituye una infracción clara de la vulneración de la garantía de motivación de la sentencia.

Sin perjuicio de lo anotado, en la sentencia no sólo que no se analiza cuál es la fuente jurídica sobre la que se levanta la decisión de la sentencia ahora estudiada, sino que tampoco brinda una explicación que permita comprender la exclusión de la norma sustantiva alegada como infringida. Incluso es bastante confusa la redacción al ratificar por un lado, que el jugador *A quo* hizo en sentencia referencia a “registros constantes en los estados financieros, la declaración de impuesto a la renta” y por otro, califica de correcta la no mención de los “artículos 89 del Código Tributario (efecto vinculante de la declaración presentada por el sujeto pasivo), 21 LRTI (estados financieros), 97 del Código del Trabajo (participación laboral en las utilidades), y 42 RLRTI (conciliación tributaria).”

Es decir, no se evidencia en sentencia cuáles fueron las fuentes normativas que le sirvieron a la Corte Nacional de Justicia como fundamento de su decisión dado que, existe una reproducción del criterio de la sentencia emitida por el juez *Aquo*, pero no se precisa el análisis confirmatorio [control de legalidad] de la norma empleada en la sentencia conforme a la **totalidad de hechos ciertos en la causa.**

## 2. Lógica

La sentencia dictada por la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia adolece del elemento lógica toda vez que no existe concatenación de las premisas [hechos] con la conclusión a la que llegó y para demostrarlo es necesario hacer referencia al sustento fáctico que no fue observado en el silogismo de la sentencia sin que pueda entenderse que con esto se pretenda incluir como parte del análisis hechos que dieron lugar al proceso sino los que dieron lugar a la falta de motivación, orden constitucional y no legal conforme los argumentos a continuación pormenorizados.

Incluso, la propia Corte Constitucional reconoce la necesidad del componente fáctico cuando se alegue la falta de motivación porque el tipo de violación exige la descripción de las premisas y el quiebre que ha surgido respecto a la decisión judicial; repito, no con el propósito de obtener una decisión de fondo por parte del máximo órgano en materia constitucional, sino de la justificación de la violación alegada en orden constitucional.

*“La acusación de que la sentencia viola la disposición constitucional de motivación es de especial trascendencia, pues la consecuencia inmediata de dicha vulneración implica la anulación de dicha sentencia, por tanto, cuando se alega la violación de motivación se exige que el recurrente indique si la fundamentación de la sentencia ha sido mínima, insuficiente o carente totalmente de motivación, y cuáles han sido las razones o elementos que llevaron a los jueces que la expedieron, a no motivarla debidamente. Además, en atención a que la motivación es un principio de carácter general, no es susceptible acusarla en forma directa, es indispensable indicar cuáles son las disposiciones que desarrollan dicho principio y cómo han sido infringidas por el juez ordinario, situación que es exigente, de conformidad con el artículo 62 numeral 1 de la Ley Orgánica de Garantías Jurisdiccionales y Control Constitucional, que dice: “Que exista un argumento claro sobre el derecho violado y la relación directa e inmediata, por acción u omisión de la autoridad judicial, con independencia de los hechos que dieron lugar al proceso”.*

*Para que una sentencia adolezca del vicio de falta de motivación tendría que carecer de sustento jurídico y fáctico, y que su contenido no sea concreto, sino general e ininteligible, ilógico,*

irracional y abstracto, que no exista armonía entre las partes que la componen, que no sea clara en lo que expone ni coherente con la ley.” [El énfasis es añadido]<sup>12</sup>

Para dar comienzo con la explicación es importante situar a la Corte Constitucional en los hechos ciertos del caso que fueron expuestos en la sentencia del Tribunal *A quo* que se refieren a la consideración del VPP como ingreso y que, a su vez fue declarado como ingreso exento en el período fiscal 2009. Incluso, estos hechos fueron reconocidos en la sentencia de mayoría y en el voto salvado. Es decir, son hechos que por su condición debieron considerarse para resolver el recurso de casación pues en efecto inciden en la resolución y por tanto merecían ser subsumidos al componente normativo aplicable.

Me permito compartir las partes relevantes de la sentencia de Corte Nacional de Justicia:

*“[...] Esta delimitación del problema comporta que ciertamente para el juzgador de instancia constituía un hecho cierto que existía un ingreso por variación del VPP [...]”*

Aun cuando la misma Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia reconoce la condición de ingreso del VPP no es incorporado para el razonamiento de la sentencia en estudio; en otras palabras, la construcción de la premisa menor en sentencia excluye al VPP como ingreso [sus implicaciones] y no explica las razones por las cuales siendo hecho cierto no corresponda su análisis en el caso y tampoco la aplicación de las consecuencias jurídicas [normas alegadas como infringidas]. Es decir, no existe razonamiento que permita entender del universo de los hechos ciertos del caso por qué la Corte Nacional de Justicia ratificó como adecuado a la selección de uno de ellos y para este sí la aplicación de la norma que fue considerada oportuna.

Habrá que ser enfáticos en mencionar que, la Administración Tributaria en calidad de accionante no está incorporando nuevos hechos a la causa y tampoco ha expuesto presupuestos fácticos que no hubieran sido considerados como ciertos en la causa, sino que resalta el componente fáctico cierto. La acción constitucional se concentra en argüir la falta de fundamentación en la sentencia de Corte Nacional de Justicia que impidió la debida construcción del silogismo en base al componente fáctico completo del caso, pues era menester considerar todos los hechos ciertos a fin de llegar a la resolución de la causa; entonces, la no consideración de este punto evidencia que la sentencia de casación carece de motivación.

Ahora, a lo dicho habrá que considerar que, frente a estos hechos no se advirtió fuente normativa sobre los que deba practicarse el ejercicio de subsunción y que opere la consecuencia prevista al efecto. Conforme había sido analizado en el elemento de razonabilidad no existe, por una parte identificación de las fuentes que habrían dado lugar a la confirmación del criterio del juzgador *A quo* y tampoco existen las que correspondían ser vistas y aplicadas a los mismos hechos ciertos que son reconocidos en sentencia.

<sup>12</sup> Corte Constitucional. Sentencia No. 013-13-SEP-CC, publicada en el Segundo Suplemento del Registro Oficial No. 16 de 17 de junio de 2013.

Lo dicho, claramente identifica una desatención en la concatenación de las premisas del caso con la decisión judicial expuesta porque la construcción del juicio de valor nació en la selección de ciertos hechos puestos en consideración del juzgador y no de la totalidad aun cuando son reconocidos en sentencia recurrida, rescatados en el recurso y advertidos en la sentencia materia de estudio; sobre este punto la Corte Nacional de Justicia no advierte razonamiento que permita comprender la selección y trascendencia de ciertos presupuestos fácticos. Es decir, lo indicado demuestra la inobservancia del elemento de lógica y con ello la falta de motivación de la sentencia.

### 3. Comprensibilidad

La decisión contenida en el fallo no responde a una “comprensión efectiva”.<sup>13</sup> La sentencia no es clara, inteligible, concreta o sintética toda vez que, por una parte, no es comprensible por qué la Sala de casación descartó como hechos ciertos los que estaban desarrollados en la propia sentencia recurrida y que fueron advertidos en el recurso de casación; y, por otro lado, tampoco existe la justificación para haber descartado la norma sustantiva alegada como infringida en función de los hechos ciertos de la causa. El fallo demuestra una reproducción de la sentencia del Tribunal *A quo*, pero no motiva por qué habría estado correcta la selección de la norma aplicable al caso.

En otras palabras, no se identifica por qué los Artículos 89 del Código Tributario; 21 de la Ley de Régimen Tributario Interno; 97 del Código de Trabajo y, 42, numeral 5 del Reglamento para la aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno no correspondían ser aplicados en el caso en concreto considerando los hechos ciertos de la sentencia o en su defecto por qué la norma utilizada por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario No. 1 correspondía ser aplicable al caso; cuestiones inherentes al control de legalidad propio del recurso extraordinario de casación que fue deducido y que ameritaba una respuesta motivada en sentencia.

En suma, el derecho al debido proceso se vio afectado en la emisión del fallo porque no existió motivación por parte de la Sala juzgadora, lo que indudablemente cuartó el derecho a la defensa. La decisión judicial en primer lugar no identificó cuáles fueron las fuentes normativas que habrían dado lugar a la ratificación del criterio de la sentencia recurrida; tampoco consideró la totalidad de hechos ciertos y para estos ni siquiera existe pronunciamiento sobre las razones que darían lugar a su descarte en el análisis de la causa; y, sin mencionar que, no existe exposición de motivos que permitan comprender por qué las normas sustantivas alegadas como infringidas no correspondían ser aplicadas.

La omisión en la fundamentación de la decisión ha llevado a la configuración de la violación al derecho alegado. No se trata, repito, de encontrar fundamento en lo injusto que pudo ser el fallo por la falta de motivación, sino que en base a esta ausencia la accionante no puede comprender cuáles son las justificaciones que la Sala de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia encontró para inaplicar el derecho alegado a los hechos ciertos que fueron reconocidos en la propia sentencia recurrida de mayoría e incluso en el voto salvado. En otras palabras, como se ha leído, la sentencia no cumple con ninguno de los requisitos de motivación entendido como tales el de razonabilidad, lógica y comprensibilidad.

<sup>13</sup> Corte Constitucional. Sentencia No. 017-14-SEP-CC, publicada en el Suplemento del Registro Oficial No. 184 de 14 de febrero de 2014.

**Relevancia constitucional:**

La relevancia constitucional es cumplida por el mismo hecho de la vulneración al derecho al debido proceso, particularmente al de defensa en su garantía de la motivación. De ahí que, tan significativa es la violación al derecho constitucional en este caso que, de la lectura a la sentencia de la Corte Nacional de Justicia no pueden ser distinguidas las razones que el órgano jurisdiccional adoptó para descartar los hechos ciertos que fueron puestos en consideración e incluidos en la propia sentencia recurrida; es decir, la justificación de la selección de hechos relevantes en el caso para posterior aplicación de la norma.

Tampoco consta una explicación que justifique que las normas aludidas como infringidas en el recurso no eran aplicables a los hechos ciertos –previamente descartados sin razón aparente- sino que se evidencia sin más ni menos la conclusión; y, menos aún se advierte cuál es la norma aplicable al caso según el criterio del órgano jurisdiccional, que a su vez permita comprender la decisión de no casar. Conforme ha sido expuesto, el fallo de la Corte Nacional de Justicia reproduce en su mayoría la sentencia del Tribunal del Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario No. 1 y la acoge como propia sin que medie un análisis que permita comprender por qué ha de ser válido el criterio del juzgador *A quo*.

Será importante rescatar en este punto que, el presente acápite no se detiene en el resultado de la sentencia [no casar] lo que daría paso al criterio de injusticia, sino que, exhorta a que la Corte Constitucional en base a los argumentos expuestos verifique la violación al derecho constitucional porque tal como se desprende en el caso no se observó los requisitos básicos en la construcción del silogismo; lo que, sin duda ha creado una afectación directa e inmediata a la Administración Tributaria en calidad de accionante.

Por lo expuesto, se cumple con el requisito de admisibilidad por relevancia previsto en el artículo 62, numeral 8 de la Ley Orgánica de Garantías Jurisdiccionales y Control Constitucional.

**c. La sentencia impugnada vulnera el derecho constitucional de tutela judicial efectiva contemplado en el Artículo 75 de la Constitución de la República del Ecuador.**

La Constitución de la República del Ecuador reconoce en el Artículo 75 el derecho a la tutela judicial efectiva en los siguientes términos:

*“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.” [El énfasis es añadido]*

El reconocido profesor Davis Echandía al referirse a la tutela judicial expone lo siguiente:

*“Tanto vale no tener un derecho como no poder ejercerlo o defenderlo; sin la tutela del Estado la existencia de los derechos subjetivos sería irrisoria, teórica. Y, por otra parte, dentro de la*

*organización del Estado, tan importante es la definición de los derechos subjetivos como la determinación de la función judicial que a él corresponde, indispensable en presencia de esos mismos derechos.*

*Algo más: las normas que los clásicos llaman como sustantivas, en oposición a las procesales, forman por lo general parte del derecho privado; en cambio, al grupo del derecho público pertenecen aquellas en cuya existencia está radicado el interés general, que priman sobre las primeras en caso de oposición, que se dejan fuera de la voluntad soberana de los particulares, y en ellas se consideran incluidas las que constituyen el derecho procesal.<sup>14</sup>*

En este sentido, la tutela judicial efectiva no se agota con el resultado favorable de la pretensión que ha dado lugar al ejercicio al derecho de acción, sino que responde a la decisión motivada que un tercero imparcial establezca para dirimir el conflicto que ha sido puesto en su consideración. De manera que, en el caso en particular la violación al derecho constitucional no se fundamenta en que no se hubiera atendido favorablemente la pretensión del recurso extraordinario [casar la sentencia], lo hace en la necesidad de obtener una decisión debidamente fundamentada que explique razonadamente por qué las normas sustantivas que fueron recogidas por el recurrente no corresponden ser aplicadas en el caso en cuestión tomando en cuenta el presupuesto fáctico, hechos ciertos.

A modo de resumen de las ideas con antelación expuestas, la falta al derecho a la seguridad jurídica ha generado una ausencia de motivación en el fallo y esto indudablemente condujo a la violación al derecho a la tutela judicial efectiva. En este acápite corresponde entonces, la atención a la violación de este último derecho constitucional, la cual es producida en razón de que no hubo respuesta por parte del órgano jurisdiccional a los vicios legales advertidos en el recurso extraordinario de casación con referencia a los hechos ciertos; y, en consecuencia, lo dicho ha ocasionado que, a la Administración Tributaria se le negara la garantía constitucional de recibir una tutela efectiva de los derechos que como parte procesal le asistía.

En otras palabras, el recurso de casación lo que hizo fue advertir los vicios que a consideración del recurrente adolecía el fallo dictado por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario No. 1; sin embargo, la sentencia materia de estudio no dirimió el conflicto puesto a su consideración pues, omitió analizar la totalidad de los hechos ciertos de la sentencia y la norma aplicable como parte del ejercicio de motivación y en su defecto reprodujo el criterio del Tribunal *A quo*, sin que se desprenda las razones que motivaron a descartar el razonamiento expuesto por el recurrente. En todo el fallo, no hay razonamiento del que se desprenda que se administró justicia sobre el vicio alegado de falta de aplicación de norma sustantiva frente a los hechos ciertos de la causa [VPP como ingreso].

<sup>14</sup> DEVIS ECHANDIA, Hernando. (1966). en la web Nociones Generales del Derecho Procesal Civil, España: ediciones Aguilar. Extraída el 11 de noviembre de 2011. Desde: <http://forodelderecho.blogcindario.com/2009/08/01073-nociones-generales-del-derecho-procesal-civil-herando-devis-echandia.html>. Págs. 4-5.

Es decir, la violación al derecho constitucional de tutela judicial efectiva es provocada en el momento mismo de la emisión del fallo de Corte Nacional de Justicia porque al no existir propiamente un control de legalidad de la sentencia prácticamente ha ubicado al recurrente en el mismo estado anterior a la interposición del mismo toda vez que, no fue resuelto el conflicto advertido por la falta de aplicación de la norma en función de los hechos ciertos considerados en la sentencia recurrida de mayoría e incluso el voto salvado. De modo que, hasta la presentación de la acción constitucional, la Administración Tributaria no logra comprender por qué el recurso de casación fue desechado sin que mediara análisis motivado de los cargos alegados por el recurrente en función de la realidad cierta envolvente del caso.

La exclusión de hechos ciertos y de normas aplicables al efecto es un análisis que debió constar en la sentencia emitida por la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia; y, al ser omitido irrumpe con el derecho a la tutela judicial efectiva de la Administración Tributaria como recurrente.

### **Relevancia constitucional:**

La relevancia constitucional es cumplida por el mismo hecho de la vulneración al derecho a la tutela judicial efectiva porque no puede ser entendido su cumplimiento con la sola emisión de la sentencia cuando claramente en el caso en concreto su contenido no resuelve la contienda que fue puesta en consideración del órgano jurisdiccional con base en todos los elementos que incidían en el fallo. Es decir, no determina por qué las normas que fueron alegadas como inaplicadas en efecto no corresponden serlo en el caso en concreto y más grave no explica cuáles serían las explicaciones que fundamenten el descarte de los hechos ciertos referidos en el recurso de casación.

Señores Jueces constitucionales la relevancia en particular de este derecho se remonta a que el poder público se vea obligado a dirimir el conflicto que las partes han puesto en su consideración en base a la órbita de su competencia. De ahí que, al haberse interpuesto un recurso de casación la tutela judicial habría sido observada en caso de que se hubiera identificado motivadamente las razones por las que las normas sustantivas - Artículo 89 del Código Tributario; 21 de la Ley de Régimen Tributario Interno; 97 del Código de Trabajo y, 42, numeral 5 del Reglamento para la aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno- no eran aplicables al caso en función de los hechos ciertos reconocidos en sentencia.

Es decir, el respeto del derecho no se configuró en el caso en concreto en tanto y en cuanto no se analizó los puntos traídos en consideración como parte del control de legalidad exigido a la Corte Nacional de Justicia; y, esto significa que, la sentencia por sí sola no representa la garantía de observancia del derecho constitucional sino, la resolución del conflicto como tal.

Por lo expuesto, se cumple con el requisito de admisibilidad por relevancia previsto en el artículo 62, numeral 8 de la Ley Orgánica de Garantías Jurisdiccionales y Control Constitucional.

Para concluir, el numeral VIII de la presente acción extraordinaria de protección es importante anotar que la misma cumple con los requisitos previstos en la norma especial; y, además, observa

respetuosamente la estructura razonada en la sentencia 1967-14-EP para su correspondiente admisión.

*“18. Una forma de analizar el requisito de admisibilidad establecido en la disposición legal recientemente citada es la siguiente: un cargo configura una argumentación completa si reúne, al menos, los siguientes tres elementos:*

*18.1. Una tesis o conclusión, en la que se afirme cuál es el derecho fundamental cuya vulneración se acusa (el "derecho violado", en palabras del art. 62.1 de la LOGCC).*

*18.2. Una base fáctica consistente en el señalamiento de cuál es la "acción u omisión judicial de la autoridad judicial" (referida por el art. 62.1 de la LOGCC) cuya consecuencia habría sido la vulneración del derecho fundamental. Tal acción u omisión deberá ser, naturalmente, un aspecto del acto judicial objeto de la acción.*

*18.3. Una justificación jurídica que muestre por qué la acción u omisión judicial acusada vulnera el derecho fundamental en forma "directa e inmediata" (como lo precisa el art. 62.1 de la LOGCC).”<sup>15</sup>*

## IX. PETICIÓN CONCRETA Y REMISIÓN DEL EXPEDIENTE

Por los antecedentes expuestos y una vez que, al interponer la presente **acción extraordinaria de protección**, se han cumplido los requisitos de fondo y de forma, comedidamente solicito se la admita a trámite, con el fin de que en sentencia se declare la violación en los siguientes derechos constitucionales reconocidos en la Constitución de la República del Ecuador:

- El derecho a la seguridad jurídica, contenido en el Art. 82 de la Constitución de la República del Ecuador.
- El derecho constitucional al debido proceso en la garantía de la motivación consagrada en el Art. 76 numeral 7 literal l) de la Constitución de la República del Ecuador.
- El derecho a la tutela judicial efectiva contemplado en el Artículo 75 de la Constitución de la República del Ecuador.

Como medida de reparación integral, la Administración Tributaria solicita se deje sin efecto la sentencia de fecha **22 de mayo de 2020 a las 09h05**, dictada por los señores Jueces Nacionales Dra. Mónica Heredia, Dra. Rosana Morales y, Dr. Fernando Cohn de la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, mediante la cual se resolvió NO CASAR la sentencia de 20 de febrero de 2018 a las 10h27 emitida por la Sala Única del Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el Distrito Metropolitano de Quito, Provincia de Pichincha dentro del juicio 17509-2014-0019 iniciado OMNIBUS BB TRANSPORTES S.A.; desechando de esta manera el recurso de casación propuesto por las autoridades tributarias demandadas.

<sup>15</sup> Corte Constitucional. Sentencia No.1967-14-EP/20, dictada el 13 de febrero de 2020.

De conformidad con lo dispuesto en el Art. 62 de la Ley Orgánica de Garantías Jurisdiccionales y Control Constitucional, solicito señores Jueces se dignen remitir el expediente íntegro a la Corte Constitucional, dentro del término dispuesto en la norma invocada.

## **X. RELEVANCIA CONSTITUCIONAL DEL PROBLEMA JURÍDICO Y DE LA PRETENSIÓN**

El conocimiento de la presente acción extraordinaria de protección es de gran relevancia para la justicia constitucional, puesto que con su sola activación se pretende garantizar jurisdiccionalmente el debido proceso y los derechos constitucionales de quien demanden violación.

En el caso en concreto, la acción constitucional busca dejar sin efecto la sentencia impugnada en razón de sus violaciones a los derechos constitucionales de seguridad jurídica, debido proceso y tutela judicial efectiva dentro del recurso de casación. Por lo tanto, la resolución de la acción propuesta podrá constituir un precedente de justicia constitucional y establecer una línea jurisprudencial respecto de la observancia de tales derechos por parte de todos los operadores de justicia y su correspondiente protección.

## **XI. DECLARACIÓN EXPRESA**

Declaro expresamente que no he presentado una acción similar ante la Corte Constitucional que tenga identidad subjetiva y objetiva con la presente.

## **XII. DOCUMENTOS QUE SE ACOMPAÑA**

Adjunto a la presente acción extraordinaria de protección el siguiente documento:

- a. Sentencia dictada dentro del recurso de casación propuesto en el juicio No. 17509-2014-0019 de 22 de mayo de 2020 a las 09h05 extraída del sistema SATJE.

## **XIII. CITACIONES Y NOTIFICACIONES**

Los señores Jueces nacionales Dra. Mónica Heredia, Dra. Rosana Morales y, Dr. Fernando Cohn serán citados con la acción extraordinaria de protección, en sus oficinas de la Corte Nacional de Justicia, ubicadas en la Av. Amazonas y Unión Nacional de Periodistas, de esta ciudad de Quito.

De conformidad con lo dispuesto en la Ley Orgánica de la Procuraduría General del Estado, sírvase notificar con el contenido de la presente, al señor Procurador General del Estado en el despacho conocido por el señor actuario.



Para futuras notificaciones que corresponda a la Administración Tributaria señalo las siguientes direcciones:

- Casillas judiciales 568 del Palacio de Justicia de Quito y 52 de la Corte Constitucional.
- Casilla judicial electrónica institucional No. **04017010002**, correspondiente a la Dirección Zonal 9 del Servicio de Rentas Internas.
- Así como los correos electrónicos de mis patrocinadores: **kkvega@sri.gob.ec;**  
**kvegaarmijos@hotmail.com; kcyopez@sri.gob.ec**

Procuradora Fiscal debidamente legitimada,



Firmado electrónicamente por:  
**KATY KENISE**  
**VEGA ARMIJOS**

---

**Ab. Katy Vega Armijos**  
**Matrícula 17-2015-333 F.A.**  
**SERVICIO DE RENTAS INTERNAS**





CORTE NACIONAL DE  
**JUSTICIA**

*-34 treinta y nueve*  
**FUNCIÓN JUDICIAL**



125882653-DFE

**VENTANILLA DE RECEPCIÓN DE ESCRITOS - SALA ESPECIALIZADA DE LO  
CONTENCIOSO TRIBUTARIO**

SALA ESPECIALIZADA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO

Rez(a): HEREDIA PROAÑO MONICA ALEXANDRA

No. Proceso: 17509-2014-0019

Recibido el día de hoy, miércoles diecisiete de junio del dos mil veinte, a las dieciseis horas y treinta y ocho minutos, presentado por SORIA SILVA MIJAIL HERNAN - APODERADO ESPECIAL DE OMNIBUS BB TRANSPORTES S.A, quien presenta:

ACCION EXTRAORDINARIA DE PROTECCION,

En doce (12) fojas y se adjunta los siguientes documentos:

1) Escrito (ORIGINAL )

2) actuaciones judiciales del juicio no. 17509-2014-0019 descargadas del sistema satje del consejo de la judicatura en 4 fojas (COPIA SIMPLE )

HERMINIA MARIVEL PALOMINO SIZA  
RECEPCIÓN DE ESCRITOS - SALA CONTENCIOSO TRIBUTARIO