

Quito, D.M., 21 de marzo de 2024

CASO 386-20-EP

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

SENTENCIA 386-20-EP/24

Resumen: La Corte Constitucional acepta la acción extraordinaria de protección presentada en contra de una sentencia de casación emitida dentro un proceso contencioso tributario, por considerar que vulneró el derecho al debido proceso en la garantía de cumplimiento de las normas y los derechos de las partes, al interpretar de un modo aislado el artículo 306.5 del COGEP (vigente hasta antes de las reformas de 26 de junio de 2019) en el sentido de que el primer día del término para impugnar un acto vence el mismo día de su notificación.

1. Antecedentes

1. El 26 de abril de 2019, la compañía NOVAMERC S.A. presentó una demanda en contra de la dirección provincial del Servicio de Rentas Internas de El Oro, en la que impugnó la resolución 107012019RREC003572. Esta resolución fue notificada el 29 de enero de 2019 y negó el reclamo administrativo presentado en contra de la liquidación de pago por diferencias del impuesto a la renta correspondiente al ejercicio fiscal del año 2013.
2. En resolución de mayoría, adoptada el 21 de mayo de 2019, el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el cantón Guayaquil (“**tribunal distrital**”) inadmitió a trámite la demanda por considerar que fue presentada de forma extemporánea. En contra de esta decisión, la mencionada compañía interpuso recurso de casación. En auto emitido el 17 de septiembre de 2019 se admitió el recurso de casación por la causal de errónea interpretación de los artículos 77 y 306.5 del COGEP y 86 del Código Tributario. En sentencia de mayoría de 31 de enero de 2020, la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia (“**tribunal de casación**”) rechazó el recurso de casación. El 5 de febrero de 2020 se rechazó la solicitud de aclaración de la sentencia de casación.
3. El 18 de febrero de 2020, la compañía NOVAMERC S.A. (“**compañía accionante**”), presentó una demanda de acción extraordinaria de protección en contra de la sentencia de

casación y el auto que negó su aclaración. El 9 de julio de 2020, el correspondiente Tribunal de la Sala de Admisión de la Corte Constitucional admitió a trámite la demanda.

2. Competencia

4. De conformidad con lo establecido en los artículos 94 y 437 de la Constitución de la República, en concordancia con lo dispuesto en el artículo 191.2.d de la LOGJCC, la Corte Constitucional es competente para conocer y resolver la presente causa.

3. Argumentos de los sujetos procesales

3.1. De la compañía accionante

5. La compañía accionante pretende que se declare la vulneración de sus derechos a la igualdad, a la seguridad jurídica, a la tutela judicial efectiva y al debido proceso en las garantías de cumplimiento de normas y derechos de las partes y de la motivación (previstos en los artículos 66.4, 82, 75, 76.1 y 76.7.1 de la Constitución), que se ordene la correspondiente reparación material e inmaterial y que se deje sin efecto las decisiones judiciales impugnadas.

6. Como fundamento de sus pretensiones, la compañía accionante esgrimió los siguientes cargos:

- 6.1. La sentencia impugnada vulneró su derecho al debido proceso en la garantía de la motivación por irrazonable, porque no se habría fundamentado en principios constitucionales, lo que implicaría que también sea ilógica. Específicamente, la compañía accionante alegó lo siguiente:

6.1.1. El tribunal de casación

decidió ignorar en su análisis todo el material constitucional relevante al caso y que fuera advertido en el petitorio de casación, y decidió atrincherarse en la lectura textual que defendía el inferior y no hacerse eco ni cargo de ello a la luz de la normativa y principios constitucionales.

- 6.1.2. El tribunal de casación no realizó una lectura de las normas legales en concordancia con la Constitución y únicamente invocó, como fundamento de su decisión, las reglas del Código Civil y la supuesta claridad del artículo 306.5 del COGEP.

6.2. El tribunal de casación vulneró el derecho a la tutela judicial efectiva y debido proceso en la garantía de cumplimiento de normas y derechos de las partes, por cuanto habría sostenido que el artículo 306.5 del COGEP, aplicable al caso, determinaba que el término para demandar corre

“desde” que se notificó el acto tributario, y por ende, conforme las directrices del Código Civil, no habría nada que interpretar [...] en otras materias sí decían expresamente “desde el día siguiente al que se notificó” y, además, tan claro era, (dice la Sala) que por eso luego se reformó dicha norma del COGEP para agregar ahora también en materia tributaria la frase “[desde] el día siguiente [...] concluye [el tribunal de casación] que la interpretación literal que se hizo en su momento habría sido adecuada, porque sólo desde que posteriormente cambió la “letra” de la ley, solo desde ahí se puede leer que se cuenta desde el día siguiente.

6.3. La interpretación que realizó el tribunal de casación vulneró sus derechos constitucionales a la tutela judicial efectiva, al debido proceso y a la seguridad jurídica. Señala que si se sigue la interpretación del referido tribunal (esto es, que el término empieza a correr desde la notificación del auto y no desde el día siguiente), el término de 60 días resulta de imposible cumplimiento. Menciona, como ejemplo, que si el acto que se pretendía impugnar fue notificado a las 12h00 y si a partir de ese momento ya corre el término, realmente solo se tendrían 59,5 días para presentar la demanda de impugnación. Finalmente, señala que no es cierto que, durante el tiempo que

el artículo 306.5 del COGEP decía “desde que se notificó” debía entenderse “textualmente” [...] sino que, atendiendo a una interpretación sistemática e integradora del ordenamiento jurídico que rige la práctica del conteo de términos y como se lo establece en general para las demás materias y acciones [...] el enunciado de dicha norma del COGEP siempre debió ser leído entendiendo el inicio del término para accionar desde el día siguiente de la notificación.

6.4. La sentencia de casación termina produciendo, sin justificación, un trato desigual para las personas que pretenden presentar una demanda en materia contenciosa tributaria frente a quienes lo hacen en otras materias.

3.2. Del tribunal de casación

7. El 23 de julio de 2020, Fernando Antonio Cohn Zurita, presidente de la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, informó que las juezas que emitieron la sentencia impugnada ya no ejercían sus funciones.

4. Planteamiento del problema jurídico

8. En una sentencia de acción extraordinaria de protección, los problemas jurídicos surgen, principalmente, de los cargos formulados por la parte accionante.¹ Además, de conformidad con lo establecido por esta Corte en la sentencia 1967-14-EP/20, una forma de analizar la existencia de un argumento mínimamente completo en una demanda de acción extraordinaria de protección es la verificación de que los cargos propuestos por la parte accionante reúnan, al menos, los siguientes tres elementos: la afirmación de que un derecho fundamental se vulneró (la tesis), el señalamiento de la acción u omisión judicial de la autoridad judicial que habría ocasionado la vulneración (la base fáctica) y una justificación que muestre por qué la acción u omisión acusada vulnera el derecho fundamental en forma directa e inmediata (la justificación jurídica). Según la sentencia mencionada, la verificación de que un cargo esté completo debe realizarse en la fase de admisión de la demanda, razón por la que una eventual constatación de que un determinado cargo carece de una argumentación completa al momento de dictar sentencia no puede implicar, simplemente, su rechazo, sino que la Corte debe realizar un esfuerzo razonable para determinar si es posible establecer una violación de un derecho fundamental.
9. Los cargos sintetizados en los párrafos 6.1 y 6.4 *supra* no son completos porque su justificación jurídica es insuficiente. En el primer caso, porque la compañía accionante se limita a señalar que la sentencia no es razonable y lógica por no haber considerado principios y normas constitucionales, sin concretar qué normas y principios constitucionales se habrían inobservado. En el segundo, porque al alegar discriminación se refirió genéricamente a otras materias, sin especificarlas, y, por lo tanto, sin explicar por qué su situación sería análoga a la cuestionada.
10. Adicionalmente, esta Corte toma nota de que, si bien la demanda se presentó en contra de la sentencia de casación y el auto que negó su aclaración, los cargos atacan exclusivamente la sentencia y la impugnación del auto únicamente guarda relación con el hecho que dicha providencia ratificó la decisión casacional. En este sentido y dado que los cargos expuestos en los párrafos 6.2 y 6.3 *supra* tienen una relación directa con una presunta vulneración del derecho al debido proceso en la garantía del cumplimiento de las normas y los derechos de las partes, se plantea el siguiente problema jurídico: **¿Vulneró, la sentencia impugnada, el derecho al debido proceso en la garantía del cumplimiento de las normas y los derechos de las partes, porque habría interpretado de un modo**

¹ CCE, sentencia 1967-14-EP/20, 13 de febrero de 2020, párr. 16.

aislado la disposición que establecía el término para la presentación de una demanda contenciosa tributaria de impugnación?

5. Resolución de los problemas jurídicos

- 11.** El artículo 76.1 de la Constitución reconoce la garantía de cumplimiento de normas y derechos de las partes al establecer que: “corresponde a toda autoridad administrativa o judicial, garantizar el cumplimiento de las normas y los derechos de las partes”.
- 12.** Esta Corte, en sentencia 740-12-EP/20, caracterizó a la garantía de cumplimiento de normas y derechos de las partes como una garantía impropia y afirmó que:

27. [...] el artículo 76 de la Constitución contiene también las que podemos denominar garantías impropias: las que no configuran por sí solas supuestos de violación del derecho al debido proceso (entendido como principio), sino que contienen una remisión a reglas de trámite previstas en la legislación procesal. Las garantías impropias tienen una característica en común: su vulneración tiene, básicamente, dos requisitos: (i) la violación de alguna regla de trámite y (ii) el consecuente socavamiento del principio del debido proceso.

- 13.** En el presente caso, la compañía accionante alega que se vulneró la garantía en referencia, por la forma en que interpretó la regla de trámite relativa a la oportunidad para presentar una acción contenciosa tributaria de impugnación (artículo 306.5 del COGEP vigente a la presentación de la demanda).
- 14.** Para responder a este problema jurídico, en primer lugar, es necesario citar la disposición del COGEP interpretada y vigente a la fecha de inicio del proceso contencioso tributario, que es la siguiente:

Art. 306.- Oportunidad para presentar la demanda. Para el ejercicio de las acciones contencioso tributarias y contencioso administrativas se observará lo siguiente: [...]

5. En las acciones contencioso tributarias de impugnación o directas, el término para demandar será de sesenta días desde que se notificó con el acto administrativo tributario o se produjo el hecho o acto en que se funde la acción [énfasis omitido].

- 15.** Como segundo aspecto, corresponde establecer la forma en que dicha disposición fue interpretada en la decisión impugnada. La autoridad judicial de casación, al analizar la errónea interpretación del artículo 306.5 del COGEP (que estimó aplicable al caso), de manera expresa afirmó “que el término de 60 días para impugnar el acto administrativo tributario empieza a correr desde la notificación del mencionado auto”. Esta interpretación se sustentó en las siguientes premisas: (i) que la disposición es clara y no cabe otra

interpretación que no sea la literal, (ii) que al no existir oscuridad o falta de ley, no cabe la aplicación de las reglas establecidas en el artículo 18 del Código Civil y (iii) que el legislador tuvo el cuidado de establecer, en otras materias, como la contenciosa administrativa, de manera expresa, que el término empieza a correr a partir del día siguiente a la notificación (artículo 306, numerales 1 al 4 del COGEP) y no estableció dicha fórmula en materia contenciosa tributaria. El tribunal de casación agregó que la norma debe aplicarse tal como se encuentra redactada, independientemente que, antes de la publicación del COGEP, el tratamiento era diferente (artículo 229 del Código Tributario). El tribunal de casación concluyó que el tribunal distrital no interpretó erróneamente el artículo 306.5 del COGEP al determinar que el término para presentar la demanda corre desde la fecha de notificación y que en el presente caso la demanda se presentó al día siguiente del vencimiento de dicho término.

16. Esta interpretación no permitió que la compañía accionante cuente con un término completo de 60 días para ejercer su derecho de acción, pues este correspondería a 59 días y fracción. Además, esta es una interpretación aislada de una disposición que no considera el resto del ordenamiento jurídico, específicamente, el primer inciso del artículo 33 del Código Civil, que prevé lo siguiente: “Todos los plazos de días, meses o años de que se haga mención en las leyes, o en los decretos del Presidente de la República o de los tribunales o juzgados, se entenderá que han de ser completos; y correrán, además, hasta la media noche del último día del plazo” y el artículo 77 del propio COGEP que señala: “El término empieza a correr en forma común, con respecto a todas las partes, desde el día hábil siguiente a la última citación o notificación [...]”. Si se hubiera tomado en cuenta estas disposiciones, se habría concluido que el primer día del término venció el día siguiente a la notificación del acto administrativo impugnado.
17. En opinión de esta Corte, el citado artículo 306.5 del COGEP contenía un error de técnica legislativa que fue corregido con su reforma efectuada mediante el artículo 48 de la Ley Orgánica Reformatoria del Código Orgánico General de Procesos, publicada en el Registro Oficial 517, de 26 de junio de 2019. Esta reforma buscó armonizar el numeral 5 del artículo 306 del COGEP con el resto de numerales de la misma norma² y con los

² COGEP. “Art. 306 [...] 1. En los casos en que se interponga una acción subjetiva o de plena jurisdicción, el término para proponer la demanda será de noventa días, contados a partir del día siguiente a la fecha en que se notificó el acto impugnado. 2. En los casos de acción objetiva o de anulación por exceso de poder, el plazo para proponer la demanda será de tres años, a partir del día siguiente a la fecha de expedición del acto impugnado. [...] 4. La acción de lesividad podrá interponerse en el término de noventa días a partir del día siguiente a la fecha de la declaratoria de lesividad. [...]”.

artículos 33 del Código Civil antes citado y el artículo 86 del Código Tributario.³ Luego de dicha reforma, la mencionada disposición establece lo siguiente:

5. En las acciones contencioso tributarias de impugnación o directas, el término para demandar será de sesenta días a partir del día siguiente al que se notificó con el acto administrativo tributario o se produjo el hecho o acto en que se funde la acción.
18. Por lo dicho, esta Corte concluye que el tribunal de casación, al haber negado el recurso de casación de la compañía accionante con base en una interpretación aislada de la disposición que regula el término para impugnar un acto administrativo tributario, vulneró la regla de trámite vinculada a la oportunidad para la presentación de la demanda. Esta vulneración afecta el principio del debido proceso, en la medida que el rechazo del recurso de casación trae consigo la ratificación de la validez del auto que inadmitió la demanda por extemporánea e impidió que esta sea tramitada conforme al ordenamiento jurídico. Por lo tanto, la sentencia impugnada vulneró el derecho al debido proceso en la garantía del cumplimiento de las normas y los derechos de las partes.
19. Una vez establecida la vulneración de un derecho constitucional surge otro problema jurídico, el que se plantea en los siguientes términos: **¿Cuál es la forma de reparación que corresponde dentro de la presente causa?**
20. De acuerdo con lo dispuesto en el primer párrafo del artículo 86.3 de la Constitución, en concordancia con los artículos 6.1 y 18 de la LOGJCC, la declaración de la vulneración de un derecho constitucional genera la obligación de reparar integralmente el daño causado. A tal efecto, a la Corte le corresponde determinar las medidas que mejor propendan a dicha reparación.
21. Generalmente, frente a una vulneración de derechos constitucionales, procede, como medida efectiva de reparación, el reenvío de la causa para que otro juzgador competente emita una nueva decisión judicial. Sin embargo, cuando el ámbito decisorio del juez ordinario destinatario del reenvío se reduce sustancialmente hasta el punto de anularse, por cuanto la sentencia de la Corte determina en su totalidad cuál debe ser el contenido de la futura decisión del juez ordinario, el reenvío deviene inútil y perjudicial para el titular

³ Código Tributario, artículo 86: “Cómputo y obligatoriedad de los plazos. - Los plazos o términos establecidos, en este Código o en otras leyes tributarias orgánicas y especiales, se contarán a partir del día hábil siguiente al de la notificación, legalmente efectuada, del correspondiente acto administrativo, y correrán hasta la última hora hábil del día de su vencimiento. Los plazos o términos obligan por igual a los funcionarios administrativos y a los interesados en los mismos”.

del derecho vulnerado. Por lo que, en esos casos, la Corte Constitucional debe adoptar directamente la decisión que le correspondería dictar al señalado juez ordinario.

22. Esto ocurre en el presente caso, en el que esta sentencia fija de manera completa el contenido de la futura decisión del juez casacional, esto es, establecer que la demanda contenciosa tributaria de impugnación fue presentada oportunamente, con ello dejar sin efecto la decisión de primera instancia y devolver el proceso para que la demanda sea calificada, sin que la nueva conformación del Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario pueda inadmitirla por razones de oportunidad. Esto, por cuanto el recurso de casación fue admitido únicamente por la causal de errónea interpretación de los artículos 77 y 306.5 del COGEP y 86 del Código Tributario, de manera que no existen cargos casacionales adicionales que merezcan análisis y pronunciamiento.

6. 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** que la sentencia impugnada vulneró el derecho al debido proceso en la garantía del cumplimiento de las normas y los derechos de las partes de la compañía accionante.
2. **Aceptar** parcialmente las pretensiones de la demanda de acción extraordinaria de protección identificada con el número **386-20-EP**.
3. Como medidas de reparación se dispone:
 - 3.1. Dejar sin efecto la sentencia emitida el 31 de enero de 2020 por la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia dentro del proceso 09501-2019-00131.
 - 3.2. Dejar sin efecto el auto de 21 de mayo de 2019 del Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el cantón Guayaquil.
 - 3.3. Retrotraer el proceso hasta el momento anterior a la calificación de la demanda contenciosa tributaria de impugnación.

- 3.4.** Devolver el expediente al Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el cantón Guayaquil a fin de que, previo sorteo, otros jueces conozcan la acción de impugnación presentada por la compañía NOVAMERC S.A. y procedan conforme a lo precisado en el párrafo 22 de esta sentencia.
- 4.** Notifíquese, publíquese, devuélvase y cúmplase.

Alí Lozada Prado
PRESIDENTE

Razón: Siento por tal, que la sentencia que antecede fue aprobada por el Pleno de la Corte Constitucional con ocho votos a favor de los Jueces Constitucionales Karla Andrade Quevedo, Alejandra Cárdenas Reyes, Carmen Corral Ponce, Jhoel Escudero Soliz, Enrique Herrería Bonnet, Alí Lozada Prado, Richard Ortiz Ortiz y Daniela Salazar Marín, en sesión jurisdiccional ordinaria de jueves 21 de marzo de 2024; sin contar con la presencia de la Jueza Constitucional Teresa Nuques Martínez, por uso de una licencia por vacaciones.- Lo certifico.

Firmado electrónicamente
Paulina Saltos Cisneros
SECRETARIA GENERAL (S)