

Quito, D.M. 21 de diciembre de 2021

CASO No. 33-17-EP

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

SENTENCIA

Tema: En esta sentencia, se analiza la acción extraordinaria de protección presentada por la señora Nilda Cordero Méndez, en calidad de liquidadora de la compañía CASINO BOULEVARD CASIBAR S.A. EN LIQUIDACIÓN, contra la sentencia de casación dictada el 22 de noviembre de 2016 por la Sala de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia dentro del recurso de casación N°. 09504-2012-0130. La Corte Constitucional concluye que la autoridad judicial no violó el derecho al debido proceso en la garantía a la motivación; pero, transgredió el principio a la igualdad y no discriminación.

I. Antecedentes

1.1. El proceso originario

1. La compañía CASINO BOULEVARD CASIBAR S.A. presentó una demanda de impugnación en contra de la resolución N°. 109012012RREC25668¹, lo que dio origen al juicio signado con el N°. 09504-2012-0130. El 15 de abril de 2016, la Sala Única del Tribunal Distrital N°. 2 de lo Contencioso Tributario, con sede en la ciudad de Guayaquil, declaró sin lugar la demanda. El 20 de abril de 2016, la actora interpuso recurso de aclaración; mismo que fue negado el 6 de mayo del mismo año.
2. Inconforme con la decisión, CASINO BOULEVARD CASIBAR S.A. interpuso recurso de casación.² Mediante sentencia de 22 de noviembre de 2016, la Sala de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia resolvió no casar la sentencia de 15 de abril de 2016.
3. El 27 de diciembre de 2016, la Sala de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia (“Sala”) rechazó la solicitud de aclaración y ampliación interpuesta por la compañía CASINO BOULEVARD CASIBAR S.A.

¹ La señora Nilda Cordero Méndez, en representación de la compañía CASINO BOULEVARD CASIBAR S.A., indicó que las empresas dedicadas a las actividades de casino se sometieron a un proceso de determinación tributaria por el impuesto de consumos especiales. Posteriormente, fue notificada con las liquidaciones de pago por diferencias N°. 0920120200346 y 0920120200351, por los valores de USD 630 992,38 y 584 340,45. El 26 de octubre de 2012, el Director Regional del Litoral Sur del Servicio de Rentas Internas emitió la resolución No. 109012012RREC25668, que ratificó las liquidaciones de pago por diferencias en las declaraciones.

² En casación el proceso se identificó con el N°. 17751-2016-0398.

1.2. Trámite ante la Corte Constitucional

4. El 3 de enero de 2017, la señora Nilda Cordero Méndez, en calidad de liquidadora de la compañía CASINO BOULEVARD CASIBAR S.A. EN LIQUIDACIÓN (“**compañía accionante**”) presentó la acción extraordinaria de protección que nos ocupa, contra la sentencia de 22 de noviembre de 2016 y el auto de 27 de diciembre de 2016. Esta acción fue admitida el 21 de febrero de 2017.
5. El 23 de mayo de 2017, la entonces jueza constitucional, Pamela Martínez, solicitó un informe judicial a la Sala de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia.
6. Luego de que los actuales jueces de la Corte Constitucional se posesionaron ante la Asamblea Nacional el 5 de febrero de 2019, en sesión ordinaria del Pleno de este Organismo la presente causa fue sorteada el 12 de noviembre de 2019 al juez constitucional Enrique Herrería Bonnet.
7. El 30 de junio de 2021 el juez ponente avocó conocimiento de la causa.

II. Competencia

8. De conformidad con el artículo 94 de la Constitución de la República del Ecuador (“**CRE**”), en concordancia con los artículos 58 y siguientes de la Ley Orgánica de Garantías Jurisdiccionales y Control Constitucional (“**LOGJCC**”), la competencia para conocer y resolver las acciones extraordinarias de protección corresponde al Pleno de la Corte Constitucional del Ecuador.

III. Alegaciones de los sujetos procesales

3.1 De la parte accionante

9. La compañía accionante considera que se han vulnerado sus derechos a la tutela judicial efectiva; al debido proceso en las garantías al cumplimiento de normas y derechos de las partes y a la motivación; a la seguridad jurídica; al principio de igualdad y no discriminación; a que se respeten los principios tributarios; y, a la propiedad privada, contenidos en los artículos 75; 76 números 1, 4 y 7, letra l); 82; 11 número 2; 300; 321; y, 323 de la CRE.
10. La compañía accionante considera que se vulneró su derecho a la seguridad jurídica, cuando la Sala “(...) *desconoce el entorno o marco jurídico de la actividad de casinos, mismo que se encontraba regulado por la Ley de Turismo, y sus reglamentos*”.
11. Afirma que se vulneró el derecho *ibídem*, puesto que: i) la compañía siempre actuó apegada a la normativa legal vigente a la época; ii) la sentencia determina que las

resoluciones del Servicio de Rentas Internas (“SRI”) no son normas de derecho y, por ende, no analiza la causal de casación solicitada; iii) la Sala vulnera sus derechos al establecer que el artículo 8 del Reglamento a la Ley de Turismo no tiene incidencia tributaria.³ Manifiesta que:

La violación a este derecho es palpable en la parte resolutive de la sentencia, por ejemplo, cuando la Sala niega mi derecho a valorar la errónea interpretación de las resoluciones emitidas por el Servicio de Rentas Internas, so pretexto de que éstas no son normas jurídicas (considerando 5.2.2.2.); o cuando dice que el Reglamento a la Ley de Turismo no es una norma aplicable en materia tributaria (5.2.2.3.).

12. Para fundamentar la transgresión del principio de igualdad y no discriminación, asevera que la Corte Nacional se ha pronunciado en similar sentido en anteriores sentencias sobre la naturaleza de las Resoluciones del SRI. Afirma que establecer lo contrario, vulnera este derecho.
13. En lo referente al derecho a la tutela judicial efectiva, mantiene que se vulneró cuando la Sala decidió no entrar a emitir una resolución de fondo. Considera que la Sala se abstuvo de analizar jurídicamente la problemática, y:

(...) en el considerando 5.2.1.1. [de la sentencia impugnada] reconoce que el informe pericial elaborado por la perito Econ. Silvia Solano Hidalgo en sus preguntas 1 y 2 no ha sido valorado en conjunto, reconociendo con ello la violación a las normas procesales, y por otro, niega la revisión por esta causal (...).

14. Para fundamentar la vulneración al derecho al debido proceso, afirma que la Sala no actuó con la debida diligencia, pues considera que esta “no ha observado la normativa constitucional aplicable, y, además, con un criterio inconstitucional, ha desconocido todas las normas jurídicas ordinarias aplicables a la actividad de los casinos”.

15. Para fundamentar la transgresión a la garantía a la motivación, establece que:

en la sentencia impugnada “sólo hay una mera enunciación de disposiciones legales, ciertos hechos fácticos, y conclusiones inmotivadas, pues no existe un ejercicio argumentativo realizado por los jueces, respecto a la aptitud y eficacia de las normas jurídicas, respecto del entorno jurídico de la compañía de casinos, a la declaración y pago del ICE-Casinos por parte de mi representada al amparo de normas legítimamente expedidas, y a la errada e inmotivada interpretación de las resoluciones del SRI”.

16. En lo referente a la transgresión de principios tributarios de la CRE, indica que la sentencia impugnada violó los principios de equidad, proporcionalidad, y no confiscatoriedad. Asevera que se los transgredió cuando la Sala ratificó “una carga

³ El artículo mencionado es parte del marco jurídico bajo el cual se regulaba la actividad del negocio.

tributaria abusiva”, pues el artículo 76 de la Ley de Régimen Tributario Interno no tiene una base imponible clara.

17. Asevera que la Sala ratifica “*la equivocada interpretación sobre la base imponible del tributo y el desconocimiento del sistema jurídico general aplicable a la actividad (...)*”. Considera que lo anterior le despoja de su patrimonio y viola su derecho a la propiedad. Para fundamentar el derecho al debido proceso en la garantía al cumplimiento de las normas y derechos de las partes, la compañía accionante se limita a reiterar la presunta afectación.
18. Por lo expuesto, pretende que: (i) se declare la vulneración de los derechos constitucionales alegados; (ii) se declare la nulidad de la sentencia impugnada; y, (iii) se “*expida una resolución por parte del órgano competente que motive y analice en su integridad la situación jurídica planteada*”.

3.2 De la parte accionada

19. El 29 de mayo de 2017, los jueces de la Sala solicitaron que se rechace la acción extraordinaria de protección pues, a su criterio, la sentencia de 22 de noviembre de 2016 se realizó en estricto apego a la tutela judicial efectiva, al debido proceso, a la defensa, a la seguridad jurídica y a la motivación.
20. El 2 de julio de 2021, la Sala presentó su informe de descargo en el que expone que los jueces que dictaron la sentencia ya no forman parte de la Corte Nacional de Justicia. Así, desarrollan el contenido de la sentencia impugnada y afirman que:

el Tribunal de la Sala de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, ha expuesto los fundamentos que tuvo para dictar la resolución respectiva dentro del recurso de casación planteado, tema específico sobre el cual esta Sala no se ha pronunciado por lo que, resulta extraño para sus integrantes poder coincidir o no en los argumentos de quienes la emitieron, además de que no podemos considerar como interés institucional (que trascienda a la conformación de la Sala y las particulares formas de estructurar un fallo) la defensa asumida en dicha sentencia y la réplica a los reproches de inobservancias de garantías constitucionales que se plantean en dicha acción.

3.3 Del Servicio de Rentas Internas

21. El 25 de abril de 2017, el señor Juan Miguel Avilés Murillo, en calidad de Director Zonal 8 del Servicio de Rentas Internas presentó un *amicus curiae* en el que indicó que las decisiones impugnadas se ajustan a la ley y que explican cada uno de los cargos enunciados por el recurrente. Asimismo, consideró que la Corte Nacional de Justicia actuó dentro del marco legal y aplicó los principios que rigen en el ordenamiento jurídico tributario.

22. Sobre la presunta transgresión al principio de igualdad y no discriminación, el SRI manifestó que no hay un desarrollo sobre este derecho y mencionó que no toda desigualdad supone una discriminación. Por otra parte, en lo referente a la vulneración al derecho a la defensa y a la tutela judicial efectiva, el SRI indicó que la demanda de acción extraordinaria de protección muestra solamente la mera inconformidad con la decisión y que esto “*no es suficiente argumento para iniciar una acción constitucional*”.
23. El SRI consideró que la sentencia de 22 de noviembre de 2016 cumple con los requisitos de motivación y con los principios tributarios de equidad y sus derivados. Así, concluyó que la sentencia de 22 de noviembre de 2016 no vulneró derechos constitucionales y solicitó que se consideren sus argumentos.

IV. Análisis

4.1 Consideraciones previas

24. La compañía accionante menciona que la sentencia de 22 de noviembre de 2016 y el auto de 27 de diciembre de 2016 vulneran sus derechos. En la argumentación de su demanda únicamente desarrolla argumentos que aluden a la sentencia referida, por lo que no se analizará una posible vulneración respecto del auto de 27 de diciembre de 2016. Por lo que, para resolver el presente caso, la Corte analizará si la sentencia impugnada vulneró los derechos constitucionales alegados por la compañía accionante en el párrafo 9 *supra*.
25. De forma previa a plantear un problema jurídico, se observa que la demanda de acción extraordinaria de protección no contiene un argumento claro sobre cómo la presunta transgresión de principios tributarios de la CRE se encuentra vinculada a una vulneración de derechos⁴ y tampoco manifiesta cómo existió una vulneración a los derechos de debido proceso en la garantía de cumplimiento de normas y derechos de las partes y de la propiedad; por lo que este Organismo se abstiene de hacer un análisis al respecto⁵, pese a haber realizado un esfuerzo razonable.
26. En lo referente a los cargos relacionados de los derechos a la tutela judicial efectiva y a la seguridad jurídica, como se desprende de los párrafos 10, 11 y 13 *supra*, estos se enfocan en (i) el análisis de pruebas; (ii) incorrecta aplicación de normas infraconstitucionales; e, (iii) incorrecta interpretación de la Sala de normas infraconstitucionales. Por ello, en lugar de evidenciar un argumento que permita analizar derechos constitucionales, se colige la inconformidad de la compañía accionante con la sentencia impugnada.

⁴ Al respecto, se observa que no corresponde analizar dichos principios a menos que la transgresión de los mismos se encuentre relacionada a una vulneración de derechos.

⁵ *Vid.* Corte Constitucional del Ecuador. Sentencia N°. 1967-14-EP/20 de 13 de febrero de 2020, párr. 18.

27. Sobre los cargos enunciados, se evidencia que la Corte Constitucional ha puntualizado que:

(...) el determinar la vulneración del derecho a la seguridad jurídica requiere de mucho más que una enunciación de normas, que, a criterio del accionante, debían ser observadas o aplicadas por los administradores de justicia⁶.

28. En virtud de esto, se recalca que a la Corte Constitucional no le corresponde pronunciarse respecto de la correcta o incorrecta aplicación e interpretación de normas infranconstitucionales⁷, por lo que esta Magistratura se abstiene de analizar los cargos mencionados en el párrafo 26 *supra*, a pesar de haber realizado un esfuerzo razonable.

29. Por lo expuesto, la Corte Constitucional se plantea el siguiente problema jurídico: ¿la sentencia impugnada vulneró el derecho al debido proceso en la garantía a la motivación y transgredió el principio de igualdad y no discriminación?

4.2 Sobre la garantía a la motivación

30. El artículo 76, número 7, letra l de la CRE establece que:

(...) 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 (...)⁸.

31. Sobre el artículo referido, este Organismo ha señalado que la garantía de la motivación no establece modelos ni exige altos estándares de argumentación jurídica⁹. Al respecto, la sentencia N°. 1158-17-EP/21, de 20 de octubre de 2021, determinó que existe una argumentación jurídica suficiente si la estructura mínimamente completa está integrada por (i) una fundamentación normativa suficiente; y, (ii) una fundamentación fáctica suficiente¹⁰.

32. En su demanda de acción extraordinaria de protección, la compañía accionante alega que la Sala emitió conclusiones inmotivadas y que no existió un ejercicio argumentativo. Además, sostiene que existió una vulneración a la garantía de la

⁶ Corte Constitucional del Ecuador. Sentencia N°. 1335-16-EP/21 de 20 de enero de 2021, párr. 24.

⁷ Corte Constitucional del Ecuador. Sentencia N°. 2034-13-EP/19 de 18 de octubre de 2019, párr. 22 y sentencia N°. 1843-13-EP/20 de 8 de enero de 2020, párr. 23.

⁸ Siguiendo la misma línea, la Corte Constitucional ha manifestado que: “*la motivación se enmarca dentro de las garantías del debido proceso, misma que se configura como una obligación de los poderes públicos de dar cuenta de los fundamentos fácticos y jurídicos de sus decisiones en el entendido que, precisamente en la justificación de sus resoluciones, reposa la legitimidad de su autoridad (...)*” Corte Constitucional del Ecuador, Sentencia N°. 1728-12-EP/19, 2 de octubre de 2019, párr. 28.

⁹ Corte Constitucional del Ecuador. Sentencia N°. 1679-12-EP/20 de 15 de enero de 2020, párr. 44.

¹⁰ Corte Constitucional del Ecuador. Sentencia N°. 1158-17-EP/21 de 20 de octubre de 2021, párr. 61.

motivación por una errada interpretación de las resoluciones del SRI, de la Ley de Turismo y su reglamento.

- 33.** De los argumentos mencionados sobre la Ley de Turismo y su reglamento, se observa que la compañía accionante cuestiona la corrección del criterio argumentativo de la sentencia impugnada en lo referente a la aplicación e interpretación de normas infraconstitucionales. Al respecto, la Corte Constitucional ha manifestado de forma reiterada que no le corresponde verificar la corrección jurídica de la decisión judicial impugnada ya que esto desnaturalizaría la garantía jurisdiccional que nos ocupa¹¹; en su lugar le corresponde analizar la vulneración de derechos constitucionales.
- 34.** En vista de que los alegatos de la compañía accionante se limitan a indicar la incorrección de la *ratio decidendi* de la Sala, esta Corte circunscribirá su argumentación a verificar si la sentencia impugnada cumple con los parámetros mínimos de motivación; es decir, si esta enuncia las normas en las que se funda y si explica su pertinencia frente a los hechos planteados.
- 35.** En el presente caso, se observa que la Sala, para llegar a la conclusión de no casar la sentencia de segunda instancia, realizó las siguientes consideraciones: (i) analizó los cargos presentados sobre la causal primera y tercera del artículo 3 de la Ley de Casación (“LC”)¹²; (ii) expuso los argumentos esgrimidos por la compañía accionante¹³; y, (iii) desestimó sus argumentos, a través del análisis y la enunciación del artículo 8 del Reglamento a la Ley de Turismo, del artículo 3 de la LC -causales primera y tercera-, de los artículos 76, 82, 197 y 180 de la Ley de Régimen Tributario Interno, de los artículos 115 y 117 del Código de Procedimiento Civil, de

¹¹ Corte Constitucional del Ecuador, sentencia N°. 2059-13-EP/20 de 15 de julio de 2020, párr. 13. Entre otras, véase las sentencias N°. 251-13-EP/20 de 16 de junio de 2020, párr. 34, N°. 392-13-EP/19, párr. 31, N°. 274-13-EP/19 de 18 de octubre de 2019, párr. 47; N°. 1679-12-EP/20 de 15 de enero de 2020, párr. 44; y N°. 1442-13-EP/20, de 24 de junio de 2020, párr. 19.

¹² Pese a que la compañía accionante alegó la causal quinta del artículo *ibídem*, el conjuer de la Corte Nacional de Justicia calificó el recurso solamente por las causales primera y tercera del artículo 3 de la LC, por lo que la Sala mantiene que el conjuer: “*calificó la admisibilidad del recurso en referencia, únicamente por la causal primera de la Ley de la materia, a causa de la errónea interpretación de los Arts. 76 y 82 de la Ley de Régimen Tributario Interno y del Art. 180 y 197 del Reglamento para la aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno (vigente a los ejercicios fiscales 2009 y 2010, respectivamente); errónea interpretación de las Resoluciones N° NAC-DGER2008-1464 y NAC-DGERCGC09-00799 y en particular su artículo 1.; errónea interpretación del Art. 8 del Reglamento a la Ley de Turismo; y por la causal tercera del Art. 3 de la Ley de Casación, a causa de la falta de aplicación del Art. 115 y 117 del Código de Procedimiento Civil y 270 del Código Tributario*” y se pronunció específicamente sobre estos cargos. Fs. 108, expediente de la Corte Nacional de Justicia.

¹³ Dentro de los considerandos 1.1.1, 1.1.2, 1.1.3 y 1.1.4 esgrime los argumentos de la compañía accionante sobre la errónea interpretación (i) de los artículos 76 y 82 de la Ley de Régimen Tributario Interno y de los artículos 180 y 197 del Reglamento para la aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno; (ii) de las resoluciones N°. NAC-DGER2008-1464 y NAC-DGERCGC09-00799; (iii) del artículo 8 del Reglamento a la Ley de Turismo; y, (iv) de los artículos 115 y 117 del Código de Procedimiento Civil y del artículo 270 del Código Tributario, respectivamente. Fs. 108 y 109, expediente de la Corte Nacional de Justicia.

los artículos 68, 90, 91 y 270 del Código Tributario y de las resoluciones N°. NAC-DGER2008-1464 y NAC-DGERCGC09-00799 (“**resoluciones**”)¹⁴. Por lo expuesto, la Corte Constitucional observa que la sentencia referida cumplió con el primer parámetro de motivación pues la Sala enunció las normas en las que fundamentó su decisión.

36. En apego a las normas enunciadas, la Sala inició con el estudio del cargo (iv) y sostuvo que el casacionista “*no establece en forma precisa que parte del informe relacionado con las preguntas y respuestas efectuadas, el Tribunal dejó de valorar*”¹⁵ (sic). En lo referente al cargo (i), la Sala establece que:

(e)l recurrente indica que de manera errada la Sala de instancia pretende que el impuesto se calcule sobre la totalidad de las fichas que se compran, sin importar que roten o que con ellas se ganen otras fichas, que también se apuestan, en situación imposible de demostrar o establecer. De lo anterior y en función a lo descrito en la sentencia atacada, el Art. 76 de la Ley de Régimen Tributario Interno invocado como erróneamente interpretado, claramente en su inciso final señala la forma de cálculo de la base imponible sobre los que se calculará y cobrará el impuesto por los servicios de casino, salas de juego y otros juegos de azar, que corresponderá al valor de las fichas u otros medios utilizados para las apuestas, teniendo en consideración que el hecho generador de este tributo constituye el servicio de casino y juegos de azar. Entonces, queda claro que el propio artículo indica la base imponible a aplicarse, que consiste en función del valor de las fichas u otros medios utilizados para las apuestas, criterio concordante con el proporcionado por el Juez A quo en la sentencia recurrida. Por lo que no se aprecia, la errónea interpretación indicada por el casacionista¹⁶.

37. A propósito del cargo (ii), la Sala indicó que las resoluciones no constituyen normas de derecho, por lo que no cabría el análisis por la causal alegada. Finalmente, respecto al cargo (iii), la Sala indicó que no existe errónea interpretación del artículo 8 del Reglamento a la Ley de Turismo ya que la norma “*no contempla indicaciones*

¹⁴El análisis que efectuó la Sala sobre la **causal primera del artículo 3 de la LC** se dividió en tres cargos: (i) “*Errónea interpretación de los Arts. 76 y 82 de la Ley de Régimen Tributario Interno y del Art. 180 y 197 del Reglamento para la aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno (vigente a los ejercicios fiscales 2009 y 2010, respectivamente)*”; (ii) “*Errónea interpretación de las Resoluciones N° NAC-DGER2008-1464 y NAC-DGERCGC09-00799 y en particular su artículo 1°*”; y, (iii) “*Errónea interpretación del Art. 8 del Reglamento a la Ley de Turismo*”. Sobre el primer cargo, la Sala concluye que el artículo indica la base imponible a aplicarse, por lo que no se configura el vicio alegado en el artículo 3, numeral 1, de la LC. Sobre el segundo cargo, la Sala indica que las resoluciones del SRI no constituyen normas por lo que no se establece el vicio alegado por la casacionista. Finalmente, sobre el tercer cargo, la Sala concluye que el artículo 8 del Reglamento a la Ley de Turismo no es aplicable a materia tributaria, por lo que no existiría una errónea interpretación.

En lo referente a la **causal tercera del artículo 3 de la LC**, la Sala formuló el cuarto cargo: (iv) “*Falta de aplicación del Art. 115 y 117 del Código de Procedimiento Civil y 270 del Código Tributario*”. Sobre dicho cargo, la Sala considera que la casacionista “*(...) no establece en forma precisa que parte del informe relacionado con las preguntas y respuestas efectuadas, el Tribunal dejó de valorar, situación que impide a esta Sala Especializada de continuar con lo pedido por el recurrente, por lo que no se configura la causal tercera de la Ley de Casación*”.

¹⁵ Fs. 114, expediente de la Corte Nacional de Justicia.

¹⁶ Fs. 114, expediente de la Corte Nacional de Justicia.

de carácter tributario o contable, sino más bien, señala los requisitos a cumplirse en relación a las máquinas tragamonedas su retorno al público y la obligación que tiene de poner en conocimiento del público usuario; por lo que en materia tributaria esta norma no es aplicable”¹⁷.

38. De tal forma, este Organismo evidencia que la Sala explicó la pertinencia de la aplicación de las normas frente a los cargos alegados.
39. Así, se advierte que la sentencia impugnada no vulneró la garantía a la motivación ya que cumplió con los parámetros constitutivos de una decisión motivada. Es decir, enunció las normas jurídicas en las cuales se fundó y explicó su pertinencia con los hechos del caso, de tal forma que contó con una motivación suficiente.

4.3 Sobre el principio de igualdad y no discriminación

40. La compañía accionante indica que, en otras sentencias sobre resoluciones del SRI, la Corte Nacional habría dictado lo contrario a la sentencia impugnada. Específicamente, señala que esto ocurrió con la sentencia “No. 196-2016 correspondiente al Recurso de Casación No. 318-2015”, donde se determinó que las resoluciones dictadas por el Director del SRI sí son normas jurídicas.
41. La CRE, en su artículo 11, número 2, reconoce que el ejercicio de los derechos se regirá, entre otros, por el siguiente principio:

Todas las personas son iguales y gozarán de los mismos derechos, deberes y oportunidades. Nadie podrá ser discriminado por razones de etnia, lugar de nacimiento, edad, sexo, identidad de género, identidad cultural, estado civil, idioma, religión, ideología, filiación política, pasado judicial, condición socio-económica, condición migratoria, orientación sexual, estado de salud, portar VIH, discapacidad, diferencia física; ni por cualquier otra distinción, personal o colectiva, temporal o permanente, que tenga por objeto o resultado menoscabar o anular el reconocimiento, goce o ejercicio de los derechos. La ley sancionará toda forma de discriminación. El Estado adoptará medidas de acción afirmativa que promuevan la igualdad real en favor de los titulares de derechos que se encuentren en situación de desigualdad.

42. Sobre el cargo mencionado en el párrafo 40 *supra*, esta Corte observa que los argumentos de la compañía accionante se refieren a la vinculatoriedad del precedente judicial. En la sentencia 1035-12-EP/20, la Corte Constitucional estableció que los precedentes pueden ser horizontales o verticales. Los primeros “*proviene de una decisión adoptada por un órgano del mismo nivel jerárquico que el de referencia*”¹⁸; mientras que los segundos “*proviene de una decisión judicial adoptada por un órgano jerárquicamente superior al de referencia*”¹⁹. La compañía accionante alega la falta de aplicación de un presunto precedente horizontal; por lo

¹⁷ Fs. 114, expediente de la Corte Nacional de Justicia.

¹⁸ Corte Constitucional del Ecuador. Sentencia No. 1035-12-EP/20 de 22 de enero de 2020, párr. 17.

¹⁹ Corte Constitucional del Ecuador. Sentencia No. 1035-12-EP/20 de 22 de enero de 2020, párr. 17.

que corresponde a esta Corte verificar si dicho precedente es auto-vinculante²⁰ para los jueces nacionales que dictaron la sentencia impugnada. Al respecto, se observa lo siguiente:

	Número y partes procesales del juicio	Autoridad judicial que dictó la decisión
1	Recurso de casación No. 398-2016 (sentencia impugnada) Partes Procesales: CASINO BOULEVARD CASIBAR S.A. y Servicio de Rentas Internas.	Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia. Jueces Nacionales: Ana María Crespo Santos, Maritza Tatiana Pérez Valencia (voto salvado) ²¹ y José Luis Terán Suárez.
2	Recurso de Casación No. 318-2015 Partes Procesales: EMPRESA PÚBLICA FLOTA PETROLERA ECUATORIANA EP- FLOPEC y Servicio de Rentas Internas.	Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia. Jueces Nacionales: Ana María Crespo Santos, Maritza Tatiana Pérez Valencia (a favor) y José Luis Terán Suárez.

*Cuadro elaborado por la Corte Constitucional del Ecuador

43. Del cuadro *ut supra*, se desprende que los mismos integrantes de la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia que emitieron la sentencia impugnada (**recurso de casación 398-2016**) conformaron el tribunal que emitió la sentencia invocada por la compañía accionante (**recurso de casación 318-2015**)²². A continuación, se puede observar las causales en las que se fundamentaron los recursos de casación y las normas que fueron consideradas como infringidas:

²⁰ “La auto-vinculatoriedad quiere decir que el fundamento (centralmente, la *ratio decidendi*) en cuya virtud una decisión judicial ha sido tomada por los jueces que componen un cierto tribunal obliga a esos mismos jueces cuando, en el futuro, tuvieren que resolver un caso análogo; de manera que dichos jueces pueden apartarse de su propio precedente solo si lo justifican suficientemente”. Corte Constitucional del Ecuador. Sentencia No. 1035-12-EP/20 de 22 de enero de 2020, párr. 19.

²¹ En su voto salvado, indicó que no se configuró la causal primera invocada por la recurrente pues “no existe la errónea interpretación de los Arts: 76 de la Ley de Régimen Tributario Interno y 1 de las Resoluciones NAC-DGER2008- 1464 y NAC-DGERCGC09-00799 y Art. 8 de las Normas Técnicas de Turismo contenidas en el Acuerdo Ministerial N° 20080033”.

²² Corte Constitucional del Ecuador. Sentencia No. 1035-12-EP/20 de 22 de enero de 2020, párrs. 18 y 19.

Número y partes procesales del juicio	Causales sobre las que funda sus cargos	Normas consideradas infringidas
<p>Recurso de casación No. 398-2016 (sentencia impugnada)</p> <p>Partes Procesales: CASINO BOULEVARD CASIBAR S.A. y Servicio de Rentas Internas.</p>	<p>Causales primera²³, tercera²⁴ y quinta²⁵ del artículo 3 de la Ley de Casación.</p>	<ul style="list-style-type: none"> - Artículos 76, número 7, letras a, h, c y l; y 82 de la CRE; - artículos 13, 17, 92 y 270 del Código Tributario; - artículos 76, 78 y 82 de la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno (vigente a los ejercicios fiscales 2009 y 2010); - artículos 180 y 197 del Reglamento para la aplicación a la Ley de Régimen Tributario Interno (vigente a los ejercicios fiscales 2009 y 2010); - artículos 115, 117 y 276 del Código de Procedimiento Civil - artículos 130, numerales 1 y 2 del Código Orgánico de la Función Judicial; - artículo 1 resoluciones N° NACDGER2008-1464²⁶ y NAC-DGERCGC09-00799²⁷;

²³ Fs. 232, expediente de la Corte Nacional de Justicia.

²⁴ Fs. 241, Ibid.

²⁵ Fs. 243, Ibid.

²⁶ Resolución N° NACDGER2008-1464; publicada en el Registro Oficial No. 491, 18 de diciembre de 2008: “Artículo 1; En caso de que proceda la determinación por parte del sujeto activo del Impuesto a los Consumos Especiales (ICE) para los servicios de casinos y juegos de azar, la Administración Tributaria, tomará como referencia los siguientes montos como mínimos mensuales para el pago del impuesto a los consumos especiales, en función de la categoría del establecimiento:

Categoría del establecimiento	Mesa	Máquina
LUJO	597 USD	66 USD
PRIMERA	330 USD	28 USD

Si los establecimientos que prestan estos servicios no se encuentran dentro de las categorías señaladas, la Administración Tributaria en caso de que proceda la determinación presuntiva, tomará como referencia los montos establecidos por los establecimientos de categoría “Primera”.

²⁷ Resolución N°. NAC-DGERCGC09-00799; publicada en el Registro Oficial 96 del 28 de diciembre del 2009: “Art.-1 En caso de que proceda la determinación por parte del sujeto activo del Impuesto a los Consumos Especiales (ICE) para los servicios de casinos y juegos de azar, la Administración Tributaria, tomará como referencia los siguientes montos, como mínimos mensuales para el pago del impuesto a los consumos especiales, en función de la categoría del establecimiento:

Categoría del establecimiento	Mesa	Máquina
LUJO	1789 USD	201 USD
PRIMERA	992 USD	84 USD

		<ul style="list-style-type: none"> – artículo 8 de las normas técnicas de turismo contenidas en el Acuerdo Ministerial N°. 20080033.²⁸
<p>Recurso de Casación No. 318-2015</p> <p>Partes Procesales: EMPRESA PÚBLICA FLOTA PETROLERA ECUATORIANA EP-FLOPEC y Servicio de Rentas Internas.</p>	<p>Causales primera y quinta del artículo 3 de la Ley de Casación.</p>	<ul style="list-style-type: none"> – artículo innumerado a continuación del Art. 73 de la Ley de Régimen Tributario Interno, vigente hasta noviembre de 2011. – artículo 6 de la Resolución No. NAC-DGERCGC10-00085²⁹, publicada en el Registro Oficial No. 169 de 12 de abril de 2010. – Primera Disposición General del Decreto Ejecutivo No. 1117, publicada en el Registro Oficial No. 681, de 12 de abril de 2012.

*Cuadro elaborado por la Corte Constitucional del Ecuador

44. La Corte Constitucional observa que los casacionistas fundamentaron su recurso en la causal primera del artículo 3 de la Ley de Casación por la errónea interpretación de actos normativos expedidos por el Director General del Servicio de Rentas Internas. Las tres resoluciones son emitidas por la misma institución tributaria –SRI–, como una “*declaración unilateral efectuada en ejercicio de una competencia administrativa que produce efectos jurídicos generales*”³⁰. En ambos casos, la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia se pronuncia sobre las resoluciones del Director General del Servicio de Rentas Internas en los siguientes términos:

- i. En la sentencia del recurso de casación No. 398-2016, estableció que: “*es necesario indicar que lo descrito en las Resoluciones N° NACDGER2008-1464 y NAC-DGERCGC09-00799 no constituyen normas de derechos contenidas en leyes aplicables en materia tributaria, sino más bien, son Resoluciones expedidas por la Administración Tributaria en base a dichas normas jurídicas, que viabilizan la gestión tributaria del ente tributario, pero no por ello tendrían el carácter de norma de derecho que permita el análisis por esta*

Si los establecimientos que prestan estos servicios no se encuentran dentro de las categorías señaladas, la Administración Tributaria en caso de que proceda la determinación presuntiva, tomará como referencia los montos establecidos para los establecimientos de categoría ‘Lujo’”.

²⁸ Fs. 228, expediente de la Corte Nacional de Justicia.

²⁹ Resolución No. NAC-DGERCGC10-00085 publicada en el Registro Oficial 169 del 12 de abril del 2010. “Artículo 6.- *El crédito tributario por el IVA en compras que la sociedad extinguida por un decreto ejecutivo o acto normativo de gobierno autónomo descentralizado, que crea a una nueva empresa pública, haya generado a partir de noviembre del 2009 y no se haya recuperado hasta la fecha de su extinción, será registrado en el balance final de la misma como costo*”.

³⁰ Cfr. Artículo 128 del Código Orgánico Administrativo. Registro Oficial Suplemento 31 publicado el 7 de julio 2017.

*causal. Por lo que no se establece el vicio alegado por el casacionista*³¹ (énfasis agregado).

- ii. Por otra parte, en la sentencia del recurso de casación No. 318-2015, la Sala *casa* la sentencia y establece que “Finalmente, de no solicitar la devolución del IVA, en la etapa de transición, **la ley es clara al señalar que en este caso “el crédito tributario por el IVA en compras que la sociedad extinguida por un decreto ejecutivo o acto normativo de gobierno autónomo descentralizado, que crea a una nueva empresa pública, haya generado a partir de noviembre de 2009 y no se haya recuperado hasta la fecha de su extinción, será registrado en el balance final de la misma como costo”**(**artículo 6 de la Resolución No. NAC-DGERCGC10-00085**); **artículo que fue erróneamente interpretado por el Tribunal de instancia** al considerar que esta disposición no es aplicable al caso derecho de devolución de IVA de FLOPEC puede o no ser reclamado por EP-FLOPEC, o si el derecho al no ser reclamado en su momento, durante el período de transición, debió cargarlo al costo en su balance final (...)”.

45. Pese a que las autoridades judiciales están facultadas a resolver de forma distinta, aún en casos con supuestos que *prima facie* se presenten como similares³², es necesario señalar que los jueces se encuentran vinculados a sus precedentes, de conformidad con el principio *stare decisis*³³.
46. Para evaluar el miramiento del principio referido y determinar si el precedente alegado tiene valor, corresponde distinguir el núcleo de la *ratio decidendi*³⁴. Así, se observa que la regla elaborada interpretativamente por el decisor se vincula al tratamiento de las resoluciones emitidas por el SRI en el marco de la facultad conferida a dicho Organismo en el artículo 7 del Código Tributario, con respecto a la primera causal del artículo 3 de la Ley de Casación.
47. En ambos procesos, la Sala realiza una interpretación distinta sobre la procedencia de la causal primera cuando esta se invoca en relación con disposiciones contenidas en resoluciones emitidas por el SRI³⁵. En el primer caso dicha interpretación conduce a descartar el vicio alegado por la casacionista pues, a su criterio, las resoluciones no tendrían el carácter de norma de derecho que permita el análisis por esta causal; mientras que, en el segundo caso la Sala procede a analizar el fondo del

³¹ Fs. 94, expediente de la Corte Nacional de Justicia.

³² Cfr. Corte Constitucional del Ecuador. Sentencia No. 999-12-EP/19 de 26 de noviembre de 2019, párr. 35.

³³ Cfr. Sentencia No. 1791-15-EP/21 de 27 de enero de 2021, párr. 18. Por dicho principio se debe atender a la razón que llevó a tomar una decisión ya que se traduce interpretativamente como “*mantenerse con las cosas decididas*”.

³⁴ La *ratio decidendi* se ha entendido como el “*Conjunto de razones que son esenciales para la justificación de lo decidido*”; mientras que su núcleo se ha identificado como “*la regla en la que el decisor subsume los hechos del caso concreto para, inmediatamente, extraer la decisión (lo que queda fuera de dicho núcleo son las razones que fundamentan la mencionada regla)*”. Corte Constitucional del Ecuador. Sentencia No. 109-11-IS de 26 de agosto de 2020, párr. 23.

³⁵ Corte Constitucional del Ecuador. Sentencia No. 109-11-IS de 26 de agosto de 2020, párr. 24.

vicio alegado y determinar que existió una errónea interpretación del artículo 6 de la resolución No. NAC-DGERCGC10-00085 (emitida por el SRI).

48. Si bien la Corte se abstiene de pronunciarse sobre la corrección o incorrección de la sentencia impugnada, es notorio que el criterio que la Sala mantiene sobre la naturaleza de las resoluciones emitidas por el SRI conforme las atribuciones conferidas por el artículo 7 del Código Tributario, es contradictorio en ambos casos. Así, este Organismo ha manifestado que *“resultaría irracional y contrario al derecho fundamental a la igualdad formal si un juez que, en el caso A, ha dicho que debe hacerse X por darse las circunstancias 1, 2 y 3, posteriormente, en el caso B, sostuviera lo contrario ante esas mismas circunstancias y sin justificar su cambio de opinión”*³⁶.
49. En consecuencia, esta Corte concluye que el precedente alegado es auto-vinculante, y que en la sentencia del recurso de casación No. 398-2016 la Sala ha dicho que debe descartarse la primera causal del artículo 3 pues las resoluciones del SRI no constituyen normas de derecho; mientras que en la sentencia del recurso de casación No. 318-2015 se revisa la primera causal del artículo 3 analizando la errónea interpretación de la resolución del SRI. Al existir dos decisiones en las que la Sala se pronuncia de forma distinta sobre determinados elementos, sin justificar un cambio de opinión, esta Corte verifica que existe una transgresión al principio de igualdad y no discriminación consagrado en el artículo 11, numeral 2, de la CRE.

V. Decisión

En mérito de lo expuesto, esta Corte resuelve:

1. **Aceptar parcialmente** la acción extraordinaria de protección **No. 33-17-EP**.
2. **Declarar** que la sentencia de 22 de noviembre de 2016 transgredió el principio de igualdad y no discriminación.
3. **Dejar** sin efecto la sentencia de 22 de noviembre de 2016 dictada por la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia.
4. **Disponer** que, previo sorteo, una nueva Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia resuelva la causa N°. 17751-2016-0398.
5. **Disponer** la devolución del expediente del proceso al juzgado de origen.

³⁶ Corte Constitucional del Ecuador. Sentencia No. 1035-12-EP/20 de 22 de enero de 2020, párrs. 18 y 19.

6. Notifíquese y cúmplase.

Dr. Hernán Salgado Pesantes
PRESIDENTE

Razón: Siento por tal, que la Sentencia que antecede fue aprobada por el Pleno de la Corte Constitucional con ocho votos a favor, de los Jueces Constitucionales Karla Andrade Quevedo, Carmen Corral Ponce, Agustín Grijalva Jiménez, Enrique Herrería Bonnet, Alí Lozada Prado, Teresa Nuques Martínez, Daniela Salazar Marín y Hernán Salgado Pesantes; y, un voto en contra del Juez Constitucional Ramiro Avila Santamaría; en sesión ordinaria de martes 21 de diciembre de 2021.- Lo certifico.

Dra. Aída García Berni
SECRETARIA GENERAL