

Quito, D.M., 12 de abril de 2023

**CASO No. 2636-17-EP**

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

**SENTENCIA No. 2636-17-EP/23**

**Tema:** La Corte Constitucional desestima una acción extraordinaria de protección al verificar que la sentencia dictada dentro de un proceso contencioso tributario contiene motivación suficiente.

**I. Antecedentes**

1. El 23 de enero de 2017, Juana Elena Dillon Zambrano, gerente general de SPIRIT OF ECUADOR (**compañía**), en calidad de representante de la compañía, presentó una demanda de impugnación en contra del Servicio de Rentas Internas (**SRI**).<sup>1</sup> El proceso fue signado con el No. 17510-2017-00026.
2. El 29 de junio de 2017, el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el Distrito Metropolitano de Quito (**TDCT**), en sentencia, rechazó la demanda.<sup>2</sup> De esta decisión, la compañía solicitó la aclaración y ampliación, que fue negada el 14 de julio de 2017. En contra de la sentencia, la compañía actora interpuso recurso de casación.
3. El 05 de septiembre de 2017, el correspondiente conjuer de la Sala de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia (**conjuer nacional**) inadmitió a trámite el recurso de casación. Frente a esta decisión, la compañía solicitó la aclaración y ampliación, petición que fue negada el 14 de septiembre de 2017.

<sup>1</sup> La compañía actora presentó un reclamo administrativo en contra de la liquidación de pago por diferencias No. 17201606500302307, por un valor de USD 200.492,46, por concepto de impuesto a los consumos especiales del periodo comprendido entre abril y diciembre del ejercicio fiscal 2013. La resolución 1170012016RREC142670 negó dicho reclamo. Frente a este acto administrativo, la compañía actora presentó acción de impugnación.

<sup>2</sup> Sin embargo, el TDCT dispuso al SRI “*modificar la Resolución No. 117012016RREC142670 de 25 de octubre de 2016, en cuanto deberá volver a calcular los valores a pagar considerando las declaraciones sustitutivas como pago previo y no como imputación al pago, de conformidad con lo señalado en el considerando séptimo de esta sentencia*”. En el considerando séptimo de la sentencia se ratifica la determinación tributaria realizada por la Administración, considerando que las alegaciones del actor son improcedentes. El Tribunal verifica la legitimidad de la resolución impugnada, de acuerdo con el control de legalidad establecido en el artículo 313 del COGEP, y se concluye que la Comunicación de Diferencias no constituye un acto de determinación tributaria y, por tanto, no es susceptible de impugnación. Se hace referencia a la resolución 107-2003 de la Corte Suprema de Justicia, que aborda este mismo tema.

4. El 29 de septiembre de 2017, Juana Elena Dillon Zambrano, gerente general de SPIRIT OF ECUADOR (**compañía accionante**), presentó acción extraordinaria de protección<sup>3</sup> en contra del auto dictado el 05 de septiembre de 2017 por el conjuer nacional y la sentencia de 29 de junio de 2017 dictada por el TDCT.<sup>4</sup>
5. El 16 de noviembre de 2017, la Corte Constitucional admitió a trámite la demanda y, por sorteo de 13 de diciembre de 2017, su sustanciación correspondió a la entonces jueza constitucional Marien Segura Reascos, quien avocó conocimiento de la causa el 21 de marzo de 2018 y solicitó informe de descargo, mismo que fue remitido por la Corte Nacional de Justicia el 03 de abril de 2018.
6. Una vez posesionados los jueces de la Corte Constitucional, por sorteo de 12 de noviembre de 2019, la sustanciación de la causa correspondió a la jueza constitucional Karla Andrade Quevedo, quien avocó conocimiento de la causa el 18 de marzo de 2022 y solicitó informe a Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, el cual fue recibido el 23 de marzo de 2022. Posteriormente, mediante auto de fecha 09 de febrero de 2023, solicitó informe al TDCT.

## II. Competencia

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

## III. Pretensión y fundamentos de las partes

### 3.1. Fundamentos de la acción

8. La compañía accionante identifica como vulnerados los derechos constitucionales a la tutela judicial efectiva, al debido proceso en las garantías de cumplimiento de normas y derechos de las partes y de motivación, y a la seguridad jurídica, previstos en los artículos 75, 76.1 y 7 literal I), y 82 de la Constitución.
9. Respecto de la vulneración de sus derechos a la seguridad jurídica y a la garantía de cumplimiento de normas y derechos de las partes, aduce que el TDCT inobservó “[...] *la disputa de fondo, que en este caso en concreto sería el injustificado accionar por*

---

<sup>3</sup> La compañía accionante mediante escritos de 06 de septiembre de 2021 y 1 de marzo de 2023, planteó nuevos cargos y argumentos referentes a la acción extraordinaria de protección. Al respecto, este Organismo ha señalado que “*se colige que la demanda es el acto jurídico que da inicio al proceso constitucional y son las alegaciones contenidas en ésta las que deben ser consideradas [...]*”. Sala de Admisión de la Corte Constitucional, Auto No. 1386-22-EP, de 04 de agosto de 2022.

<sup>4</sup> Si bien la compañía accionante no señala formalmente esta decisión, de sus argumentos se desprende que también dirige la acción en contra de esta sentencia.

*parte del Director Zonal 9 y General del Servicio de Rentas Internas emitiendo un acto administrativo, aduciendo que no es un acto de determinación sino de fiscalización tal como ordena la ley y que en su parte la sentencia manifiesta que es todo acto de fiscalización de acuerdo al artículo 95 del Código Tributario [...]”; en este sentido agrega que “[...] desde el último requerimiento han transcurrido 72 días hábiles y desde que se ingresó la información respecto del primer requerimiento transcurrieron 58 días hábiles, esto muy encima de los 15 días que prevé el art. 95 del Código Tributario para que caduque la potestad del Servicio de Rentas Internas en sus actos de fiscalización expresada en sus resoluciones [...]”.*

10. En esta línea, agrega que el análisis de la sentencia del TDCT “[...] *no constituye una verdadera motivación, simplemente se hace una mera enunciación de las normas en que se funda la sentencia y no se explica la pertinencia de su aplicación en relación a los hechos acontecidos [...]”.*
11. Sobre los derechos a la tutela judicial efectiva y al debido proceso en la garantía de motivación manifiesta que en la sentencia del TDCT se ha inobservado el artículo 4 de la LOGJCC “[...] *faltando a su deber y obligación de motivar sus decisiones con los hechos y la normativa vigente en ese entonces, realizando un ejercicio intelectual como lo es la sana crítica, solo enfatizando que los valores emitidos por la Administración Tributaria son correctos y se (sic) aplicado las normas pertinentes sin que este observe lo dicho por la norma de la materia y el tiempo para hacerlo”.*
12. Manifiesta respecto del auto que inadmitió el recurso de casación que es arbitrario “[...] *por no contener una motivación, ya que la Sala no elaboró argumentos con la finalidad de crear un razonamiento parcializado, claramente dirigido a negar el recurso de casación interpuesto por mi persona [...]”.*
13. La compañía accionante solicita que se admita la acción extraordinaria de protección y se ordene la reparación integral en atención a los perjuicios sufridos.

### **3.2. Fundamentos de la judicatura accionada**

#### **Corte Nacional de Justicia**

14. El 03 de abril de 2018, la jueza nacional Ana María Crespo Santos presentó informe de descargo en el sentido de que todo lo referente a la inadmisión del recurso se encuentra debidamente expuesto en el auto impugnado.
15. Mediante escritos presentados el 23 de marzo de 2022<sup>5</sup> y 15 de febrero de 2023<sup>6</sup> la Corte Nacional Justicia señaló que en el auto impugnado se expusieron los

---

<sup>5</sup> Suscrito por José Suing Nagua, en calidad de presidente de la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia.

<sup>6</sup> Suscrito por Gilda Rosana Morales Ordóñez, en calidad de presidenta de la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia.

fundamentos en los que se basó la decisión, por lo cual esta se encuentra motivada de manera suficiente.

### **Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario**

16. Pese a que el TDCT fue debidamente notificado con el auto de 9 de febrero de 2023, hasta la fecha no ha presentado su informe.

## **IV. Consideraciones y fundamentos de la Corte Constitucional**

### **4.1 Planteamiento y resolución del problema jurídico**

17. En una sentencia de acción extraordinaria de protección, los problemas jurídicos surgen, principalmente, de los cargos formulados por la parte accionante; es decir, de las acusaciones que estos dirigen sobre la decisión impugnada por considerarla lesiva de un derecho fundamental.<sup>7</sup>
18. Revisada la demanda, esta Corte encuentra que, pese a que la compañía accionante impugna tanto la sentencia del TDCT como el auto de inadmisión del recurso de casación, frente a este último no existen argumentos completos que permitan realizar el análisis, pues no se encuentra una justificación de cómo dicha decisión vulneraría los derechos alegados; por lo tanto, a pesar de haber efectuado un esfuerzo razonable, este Organismo no cuenta con los elementos necesarios para realizar un análisis respecto de esta decisión.
19. Por otra parte, respecto de la sentencia del TDCT, la compañía accionante alega que se habría vulnerado el debido proceso en la garantía de cumplimiento de las normas y los derechos de las partes; no obstante, no presenta un argumento claro al respecto, por lo que esta Corte no cuenta con cargos completos que le permitan realizar el análisis correspondiente.
20. Asimismo, respecto de esta decisión, refiere la vulneración de la garantía de motivación y el derecho a la tutela judicial efectiva por no explicar la pertinencia de la aplicación de las normas empleadas para resolver el caso. Ahora bien, dado que ambos derechos comparten una misma argumentación, a fin de evitar la reiteración, este Organismo analizará el cargo a la luz de la garantía de motivación, para lo cual formula el siguiente problema jurídico:

---

<sup>7</sup> De conformidad con lo establecido por esta Corte en la sentencia No 1967- 14-EP/20, de 13 de febrero de 2020, 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 el 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). Corte Constitucional del Ecuador, sentencia N.º 1967-14-EP/20 de 13 de febrero de 2020, párrs. 17 y 18.

**¿La sentencia del TDCT adolece de insuficiencia motivacional porque no habría explicado la pertinencia de la aplicación de las normas en la resolución del caso?**

21. La compañía accionante aduce que el TDCT no habría explicado la pertinencia de la aplicación de las normas citadas en la sentencia; por lo que, su sentencia no tiene una fundamentación normativa suficiente en la que haya explicado la adecuación de las normas al caso.
22. El artículo 76 numeral 7 literal l) de la CRE establece que “[e]n todo proceso en el que se determinen derechos y obligaciones de cualquier orden, se asegurará el derecho al debido proceso que incluirá las siguientes garantías básicas: l) Las resoluciones de los poderes públicos deberán ser motivadas. No habrá motivación si en la resolución no se enuncian las normas o principios jurídicos en que se funda y no se explica la pertinencia de su aplicación a los antecedentes de hecho”.
23. Esta Corte ha señalado que “[...] el criterio rector para examinar un cargo de vulneración de la garantía de motivación establece que una argumentación jurídica es suficiente cuando cuenta con una estructura mínimamente completa”, es decir, integrada por: (i) una fundamentación normativa suficiente; y, (ii) una fundamentación fáctica suficiente. Por lo tanto, estamos ante “[u]na argumentación jurídica insuficiente cuando la respectiva decisión cuenta con alguna fundamentación normativa y alguna fundamentación fáctica, pero alguna de ellas es insuficiente porque no cumple con el correspondiente estándar de suficiencia”.<sup>8</sup>
24. Analizada la sentencia, se encuentra que el TDCT estructuró el análisis a partir de los argumentos presentados por la compañía demandante en su acción. Inició definiendo el impuesto a los consumos especiales con base en los artículos 75 y 89 de la Ley de Régimen Tributario Interno (LRTI), y señaló la fórmula para calcular la base imponible para el caso de bebidas alcohólicas con base en los artículos 76.2, 82 de este instrumento. Así también, mencionó las resoluciones de la Dirección General del SRI: No. NAC-DGERCGC12-00832 y No. NAC-DGERCGC13-00494 “respecto a la fijación de valores para las tarifas del ICE en el caso de bebidas alcohólicas”. A partir de ello, describió el procedimiento realizado por la entidad demandada para determinar la base imponible y el cálculo del impuesto y señaló que “[e]n el acto impugnado [...] se reproduce los cuadros que corresponden a los cálculos realizados sobre la base de las ventas facturadas y posteriormente el cálculo del impuesto causado en cada caso, aquello evidencia la forma como la Administración tributaria realizó la determinación”, confirmando que los cálculos realizados se hicieron de acuerdo con lo descrito en las normas mencionadas.
25. Por otra parte, enunció el artículo 85 del Código Tributario sobre la interrupción de la caducidad y contextualizó que a la compañía demandante “[...] se le notificó con la Liquidación de Pago por Diferencias [...], que es una forma diferente de

<sup>8</sup> Corte Constitucional del Ecuador. Sentencia No. 1158-17-EP/21 de 20 de octubre de 2021, párr. 61 y 69.

*determinación y no necesariamente sigue el proceso de determinación ordinario”<sup>9</sup>*  
Además, con base en el artículo 169 del Código Orgánico General de Procesos, determinó que “[...] *el actor debió probar sus afirmaciones respecto a la caducidad que afirma existió, así como estaba obligado a probar el alegado error en la forma de cálculo del ICE o la falta de motivación del acto impugnado*”.

- 26.** Finalmente, el TDCT señaló que, con fundamento en los incisos quinto de los artículos 101 y 73 de la LRTI, “[...] *el contribuyente todavía tiene la posibilidad de que él mismo liquide las diferencias que se le han comunicado*”; y dispuso “[p]or lo antes analizado, la Administración tributaria deberá calcular los valores a pagar considerando el impuesto determinado, aceptando como pago previo los valores pagados en las declaraciones sustitutivas presentadas por el contribuyente el 25 de febrero de 2016 y no como parte de la imputación al pago de conformidad con el artículo 47 del Código Tributario”.
- 27.** De acuerdo con lo expuesto, esta Corte observa que en la sentencia impugnada se enuncian las normas jurídicas en que se fundamenta la decisión, se explica su contenido, alcance y se determina la pertinencia de su aplicación a los hechos del caso, pues se explicitó el análisis realizado por el TDCT sobre la determinación del cálculo para la base imponible, la caducidad y la liquidación de pago por diferencias, así también se explicitó el análisis sobre la determinación del cálculo de la base imponible del impuesto a consumos especiales, en este caso, de bebidas alcohólicas. En consecuencia, se verifica que existe una motivación suficiente y se descarta la vulneración del derecho al debido proceso en la garantía de motivación dentro de la sentencia del TDCT, sin que corresponda pronunciarse sobre la correcta o incorrecta aplicación de las normas por parte de la justicia ordinaria.

## **V. Decisión**

En mérito de lo expuesto, administrando justicia constitucional y por mandato de la Constitución de la República del Ecuador, el Pleno de la Corte Constitucional resuelve:

- 1.** Desestimar la acción extraordinaria de protección.
- 2.** Disponer la devolución del expediente al juzgador de origen.

---

<sup>9</sup> Sobre este mismo tema la sentencia del TDCT señala que “[...] *la Sala Especializada de la Corte Nacional de Justicia se ha pronunciado en varias ocasiones, como por ejemplo, cuando dice: “TERCERO: Es de advertir que esta Sala, en reiterada jurisprudencia ha mantenido el criterio de que la actividad fiscalizadora y de control de la administración, puede realizarse de diferentes maneras al amparo de lo que contempla el Art. 68 del Código Tributario. Ha aceptado dentro de ese tenor como acto de determinación, la liquidación de pago por diferencias en la declaración, la cual ocurre luego de que se notifica al contribuyente para que presente la correspondiente declaración sustitutiva.- CUARTO: En la orden de cobro, liquidación por pago de diferencias del impuesto a la renta de 2001, fs. 2 a 4 de los autos, consta la forma como la Administración ha llegado a establecer la diferencia de ingresos. A este propósito, ha contado con información y ha aplicado los artículos 199 a 202 del Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno...”.* (Expediente 253, Registro Oficial Suplemento 299, 14 de Junio del 2012)”.

3. Notifíquese y archívese.

Alí Lozada Prado  
**PRESIDENTE**

**Razón:** Siento por tal, que la sentencia que antecede fue aprobada por el Pleno de la Corte Constitucional con nueve votos a favor de los Jueces Constitucionales Karla Andrade Quevedo, Alejandra Cárdenas Reyes, Carmen Corral Ponce, Jhoel Escudero Soliz, Enrique Herrería Bonnet, Alí Lozada Prado, Teresa Nuques Martínez, Richard Ortiz Ortiz y Daniela Salazar Marín, en sesión ordinaria de miércoles 12 de abril de 2023.- Lo certifico.

*Firmado electrónicamente*  
Aída García Berni  
**SECRETARIA GENERAL**