

Quito, D.M., 27 de septiembre de 2023

CASO 2-17-AN

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

SENTENCIA 2-17-AN/23

Resumen: La Corte Constitucional examina el alegado incumplimiento de obligaciones contenidas en el primer inciso de los artículos 15 y 19 de la decisión 416 de la Comunidad Andina y en el segundo inciso del artículo 126 del Código Orgánico Monetario y Financiero. La Corte desestima las pretensiones de la demanda, en primer lugar, porque la compañía accionante no cumplió con el requisito de reclamo previo respecto a los artículos 15 y 19 de la decisión 416 de la Comunidad Andina y, respecto de la obligación derivada del artículo 126, esto es, que la SENA E acepte los Títulos del Banco Central como método de pago de los tributos aduaneros, se verificó que esta no es clara.

1. Antecedentes

1. El 19 de enero de 2017, la compañía Procesadora Nacional de Alimentos C.A. - Pronaca (“**compañía**” o “**Pronaca**”) presentó una demanda de acción por incumplimiento en contra del Servicio Nacional de Aduanas del Ecuador (“**SENAE**”). En su demanda, alegó el incumplimiento de obligaciones que estarían contenidas en el primer inciso de los artículos 15 y 19 de la decisión 416 de la Comunidad Andina y en el segundo inciso del artículo 126 del Código Orgánico Monetario y Financiero.
2. En el auto de 09 de marzo de 2017, la correspondiente Sala de Admisión de la Corte Constitucional admitió a trámite la referida demanda.
3. En el auto de 08 de abril de 2021, el juez constitucional sustanciador, Alí Lozada Prado, avocó conocimiento de esta causa, convocó a las partes procesales a la audiencia pública de conformidad con el artículo 57 de la LOGJCC y solicitó al SENA E el correspondiente informe de descargo.
4. El 12 de mayo de 2021, se llevó a cabo la audiencia pública, a la que comparecieron los representantes de la compañía, el SENA E y la Procuraduría General del Estado.

2. Competencia

5. El Pleno de la Corte Constitucional es competente para conocer y resolver el presente caso, de conformidad con lo establecido en los artículos 93 y 436.5 de la Constitución, en concordancia con el artículo 57 de la LOGJCC.

3. Disposiciones invocadas como fuente de las obligaciones

6. La compañía accionante especifica que las disposiciones que contendrían las obligaciones cuyo cumplimiento se demanda son las que se citan a continuación:

- 6.1. El primer inciso, respectivamente, de los siguientes artículos de la decisión 416 de la Comunidad Andina:

Artículo 15.- Las autoridades aduaneras del País Miembro importador no podrán impedir el desaduanamiento de las mercancías en casos de duda acerca de la autenticidad de la certificación, presunción de incumplimiento de las normas establecidas en esta Decisión, cuando la mercancía se encuentre en la nómina de bienes no producidos en la subregión, o cuando el certificado de origen no se presente, contenga errores, o esté incompleto. En tales situaciones se podrá exigir la constitución de una garantía por el valor de los gravámenes aplicables a terceros países, de conformidad con las legislaciones nacionales de los Países Miembros.

Artículo 19.- Las autoridades competentes de los Países Miembros podrán revisar los certificados de origen con posterioridad al despacho a consumo o levante de la mercancía y, de ser el caso, aplicar las sanciones que correspondan de acuerdo con lo establecido en sus legislaciones internas.

- 6.2. El segundo inciso del artículo 126 del Código Orgánico Monetario y Financiero, establece:

Emisión de valores del Banco Central del Ecuador. La Junta de Política y Regulación Monetaria y Financiera, con el voto unánime de sus miembros, autorizará al Banco Central del Ecuador, dentro de los límites de sostenibilidad de la balanza de pagos, la emisión de valores denominados Títulos del Banco Central (TBC), que serán de renovación automática y respaldados en su totalidad con los activos del Banco Central del Ecuador. Los Títulos del Banco Central (TBC) se emitirán por tipos o series que podrán tener diferentes características. Estos valores se negociarán en el mercado primario solamente con el ente rector de las finanzas públicas, salvo excepción expresa y unánime de la Junta, servirán para el pago de tributos y cualquier otra obligación para con el Estado, a su valor nominal, y no serán considerados deuda pública. Se exceptúan de la inscripción en el Registro de Mercado de Valores cuando su negociación se realice en el mercado privado.

4. Antecedentes relacionados con el caso

7. En julio del año 2000, Pronaca realizó una importación para el consumo de pasta de soya de origen boliviano y, con base en la decisión 416 de la Comunidad Andina, solicitó la liberación de los derechos arancelarios. La administración aduanera le otorgó la autorización de nacionalización del producto, cuyo certificado de origen fue emitido el 12 de junio del 2000 e identificado con el número 072553.
8. No obstante, tiempo después, la referida administración habría determinado que el certificado de origen no cumplía con los artículos 12 (inciso 6), 15 (último inciso) y 19 (primer inciso) de la mencionada decisión 416. Por lo tanto, la compañía fue notificada con la *rectificación de tributos 020-08-11-02-0760*, en la que se le requirió el pago de USD 1 083 426,55 por concepto de derechos arancelarios y demás impuestos al comercio exterior.
9. La compañía presentó un reclamo administrativo en el que impugnó la señalada rectificación de tributos. Este fue desestimado por la autoridad aduanera, mediante resolución de 11 de marzo de 2003, al considerar que el certificado de origen se habría emitido antes de la factura comercial.
10. El 30 de junio de 2004, la compañía fue notificada con el *título de crédito 028-000133*, para el pago del monto mencionado en el párrafo 8 *supra*. El 7 de julio de 2004, la compañía presentó un reclamo administrativo cuya pretensión fue que se ordene la anulación de dicho título. A través de la resolución 1030 de 19 de agosto de 2004, se resolvió declarar sin lugar las observaciones al título de crédito.
11. La compañía impugnó la resolución 1030 en la vía contenciosa tributaria.¹ En la sentencia de 11 de enero de 2016, la Sala Única del Tribunal Distrital 1 de lo Contencioso Tributario, con sede en Quito, declaró sin lugar la demanda. En contra de esta sentencia, la compañía interpuso recurso de casación, el que fue inadmitido por la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, mediante auto de 23 de febrero de 2016.
12. En contra de las decisiones judiciales antes mencionadas, la compañía presentó una demanda de acción extraordinaria de protección (la causa fue identificada con el número 547-16-EP). Esta fue inadmitida por la Corte Constitucional a través del auto de 16 de agosto de 2016.

¹ Este proceso fue identificado con el número 17502-2004-22528.

- 13.** En el año 2016, el SENAЕ habría requerido a la compañía el pago de USD 2 922 134,66 en ejecución de los referidos títulos de crédito y rectificación de tributos. Al respecto, mediante correo electrónico de 27 de septiembre de 2016, la compañía habría solicitado efectuar el pago con títulos del Banco Central. Esto habría sido negado por el SENAЕ, a través del correo electrónico de 28 de septiembre de 2016.

5. Argumentos de los sujetos procesales

5.1. Argumentos de la parte accionante

- 14.** La compañía accionante pretende que esta Corte declare que el SENAЕ inobservó las obligaciones contenidas en el primer inciso de los artículos 15 y 19 de la decisión 416 de la Comunidad Andina, así como del segundo inciso del artículo 126 del Código Orgánico Monetario y Financiero. Además, solicita que se disponga: i) el cumplimiento de las referidas disposiciones; ii) se deje sin efecto la rectificación de tributos 020-08-11-02-0760 y el título de crédito 028-000133, emitido en virtud de la referida rectificación, así como las consecuencias derivadas de estos actos; y iii) una reparación económica por el daño material que se habría ocasionado.
- 15.** Como fundamento de sus pretensiones, la compañía accionante esgrimió lo siguiente:²

15.1. El SENAЕ habría incumplido el primer inciso del artículo 15 de la decisión 416 de la CAN por las siguientes razones:

15.1.1. Si bien la autoridad aduanera permitió la desaduanización de la mercadería importada, el despacho de la misma y la liberó de aranceles, la posterior rectificación de tributos, así como la emisión y ejecución del título de crédito, equivaldría a impedir la desaduanización de la mercancía y a desconocer los consecuentes beneficios arancelarios. Esta actuación sería contraria a la norma invocada, la cual establecería que las autoridades aduaneras del país miembro importador no pueden impedir la desaduanización de las mercancías en caso de que el certificado de origen contenga errores.

² Según consta en la demanda y el audio de la audiencia de la causa, que se encuentra en el CD inserto en la hoja 88 del expediente constitucional.

15.1.2. La rectificación tributaria habría sido improcedente porque el hecho de que la fecha del certificado de origen de la mercancía (12 de junio de 2000) sea anterior a la factura comercial (13 de junio de 2000) sería equiparable a un error en la documentación que acompañó a la declaración aduanera. Ante este error, la entidad debió requerir la constitución de una garantía hasta que se subsane, según lo dispondría el primer inciso del artículo 15 *ibidem*, en lugar de realizar la referida rectificación. Por otro lado, precisa que la rectificación de tributos tiene lugar respecto de errores en el cálculo o la liquidación del tributo, conforme lo establecería el artículo 53 de la Ley Orgánica de Aduanas;³ pero, este no habría sido el caso porque la mercancía se desaduanizó y fue exonerada de aranceles, de modo que no existía una liquidación de tributos.

15.2. El SENA E habría incumplido el primer inciso del artículo 19 de la decisión 416 de la Comunidad Andina, el cual establecería que las autoridades aduaneras pueden revisar los certificados de origen con posterioridad y, de ser el caso, aplicar las sanciones que correspondan, de acuerdo con su legislación interna. Esto, en virtud de que, como ya se afirmó, el hecho de que la fecha del certificado sea anterior a la factura equivaldría a un error en los documentos que acompañaban la declaración aduanera, mas no a un error en la liquidación de la obligación tributaria. Por consiguiente, la entidad debió haber calificado la situación como una falta reglamentaria y sancionarla con una multa, con base en los artículos 90.a)⁴ y 91⁵ de la entonces vigente Ley Orgánica de Aduanas. De forma que era improcedente la rectificación de tributos.

15.3. El SENA E habría incumplido el artículo 126 del Código Orgánico Monetario y Financiero, el cual establecería que los títulos del Banco Central sirven para

³ Ley Orgánica de Aduanas (1998), artículo 53:

“Verificación y Rectificación. - Dentro del plazo de tres años contados desde la fecha de pago de los tributos al comercio exterior, las declaraciones aduaneras serán objeto de verificación aleatoria por parte del Gerente General de la Corporación Aduanera Ecuatoriana. Si se comprueba que la liquidación adoleció de errores en favor o en contra de los sujetos de la obligación tributaria, se procederá a la reliquidación respectiva sin perjuicio de las demás acciones que legalmente correspondan, siempre y cuando no exista presunción de delito”.

⁴ En la demanda, se cita el siguiente texto, mismo que correspondería al artículo 90 de la LOA: “Fallas Reglamentarias. - Son faltas reglamentarias las siguientes: a) El error o la inexactitud de la declaración aduanera o en los documentos de acompañamiento que no provenga de acción u omisión dolosa”.

⁵ En la demanda, se cita el siguiente texto, mismo que correspondería al artículo 91 de la LOA: “Sanciones por faltas reglamentarias. - Las faltas reglamentarias se sancionarán con una multa de 26 dólares 28 centavos de los Estados Unidos de América”.

pagar tributos. Esto, debido a que, cuando la compañía habría solicitado realizar el pago con dichos títulos, la entidad le habría negado esta posibilidad con el argumento de que aquella norma no se aplicaba a las obligaciones tributarias aduaneras. En esta línea, el SENAЕ habría respondido que los métodos de pago se encontraban previstos en el Reglamento creado en virtud del artículo 115 del Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones,⁶ código que, a su vez, determinaba que los medios de pago de las obligaciones tributarias aduaneras se establecían de conformidad con el artículo 99⁷ del Código Orgánico Monetario y Financiero. Esto, sin que la entidad haya tenido en cuenta que el artículo 99 *ibídem* reconocería como medios de pago distintos al dólar a otros de similar naturaleza.

15.4. Como consecuencia del incumplimiento de las normas cuyo cumplimiento se exige, el SENAЕ habría vulnerado los derechos de la compañía accionante a desarrollar actividades económicas y a la seguridad jurídica, reconocidos en los artículos 66.15 y 82 de la Constitución, respectivamente. En razón de que se habría desconocido la libertad de gestión con que actuó, a través del cobro de un tributo aduanero que no se debió causar; por lo tanto, se habría provocado la ineficacia de dichas normas. Al respecto, manifiesta que, en vista de que “no ha conseguido que el [SENAЕ] cumpla con la normativa aludida, para frenar la violación de derechos fundamentales, propo[ne] la presente acción por incumplimiento”.

15.5. Finalmente, especifica que esta acción procede, aunque se haya inadmitido la demanda de acción extraordinaria de protección presentada en contra de las decisiones judiciales emitidas en el proceso contencioso tributario. Proceso en el que se impugnó la resolución 1030, originada en el trámite 354-2003, mismo que resolvió negar el reclamo administrativo de observaciones al título de crédito 028-000133. Esto, en razón de que, en la sentencia 004-09-SAN-

⁶ Se refiere al artículo 3 del Reglamento al Título de la Facilitación Aduanera para el Comercio del Libro V del COPCI, que, según la cita, establecería: “Medios de Pago- Los medios de pago de las obligaciones tributarias aduaneras se establecerán de conformidad con los artículos 94 y 99 del Código Orgánico Monetario y Financiero. La Dirección General del Servicio Nacional de Aduana del Ecuador podrá restringir la aceptación de ciertos medios de pago dispuestos en el presente artículo, en determinados casos, amparado en las resoluciones que establezca para el efecto”.

⁷ En la demanda, se cita el siguiente texto, mismo que correspondería al artículo 99 del Código Orgánico Monetario y Financiero: “Otros medios de pago. Son medios de pago las divisas distintas del dólar de los Estados Unidos de América, los cheques, las transferencias por medios electrónicos o digitales, las tarjetas de crédito y débito y otros de similar naturaleza, en los términos que determine y regule la Junta de Política y Regulación Monetaria y Financiera”.

CC,⁸ esta Corte habría concedido una acción por incumplimiento, “cuando se había rechazado una acción de defensa de derechos previamente tratada por [esta] propia Magistratura”.

5.2. Argumentos del SENAE

- 16.** En la audiencia, el SENAE sostuvo que la rectificación de tributos no constituyó una actuación arbitraria, sino que, por el contrario, obró en virtud de la potestad aduanera prevista en el entonces vigente artículo 53 de la Ley Orgánica de Aduanas. Esta rectificación tributaria tuvo lugar porque el certificado de origen fue emitido antes de la factura comercial. Cuando, según lo dispuesto en el artículo 12 de la decisión 416 de la Comunidad Andina,⁹ esta fecha debe ser coincidente o posterior a la de la factura comercial, por lo que el certificado de origen era ilegítimo.
- 17.** La pretensión de la compañía accionante es que, a través de una acción por incumplimiento, se deje sin efecto la rectificación tributaria y el título de crédito derivado de dicho acto administrativo, lo que ya habría sido objeto de un proceso judicial. En aquel proceso, la Aduana habría demostrado su actuar legal y legítimo; en consecuencia, el tribunal distrital declaró sin lugar la demanda y los respectivos órganos judiciales inadmitieron el recurso de casación y la acción extraordinaria de protección presentados por Pronaca.
- 18.** El SENAE concluye que la intención de la compañía sería que la Corte Constitucional regularice el certificado de origen de la mercancía, revise el procedimiento administrativo y judicial, declare un derecho. Y, en consecuencia, se deje sin efecto el acto administrativo de rectificación tributaria, así como el título de crédito.

⁸ Esta sentencia fue emitida dentro del caso 0001-08-AN, en la que la Corte Constitucional para el Período de Transición resolvió sobre la acción por incumplimiento de la resolución de Amnistía 4, emitida por la Asamblea Constituyente el 14 de mayo de 2008. En esta, se pretendía que el Tribunal Cuarto de lo Penal de Pichincha ordene la libertad del accionante, quien cumplía una pena privativa de la libertad en virtud de una sentencia condenatoria.

⁹ Decisión 416 de la CAN, artículo 12:

“El cumplimiento de las normas y de los requisitos específicos de origen deberá comprobarse con un certificado de origen emitido por las autoridades gubernamentales competentes o las entidades habilitadas para tal efecto por el País Miembro exportador. [...] La fecha de certificación deberá ser coincidente o posterior a la fecha de emisión de la factura comercial. A los fines de la certificación del origen, en todos los casos, la factura comercial deberá presentarse conjuntamente con el certificado de origen”.

5.3. Procuraduría General del Estado

- 19.** En la audiencia, la Procuraduría General del Estado intervino como tercero con interés y manifestó que el artículo 126 del Código Orgánico Monetario y Financiero no contiene una obligación clara, expresa y exigible por cuanto no establecería un destinatario directo para el cumplimiento, ni una obligación concreta, sino que solo contendría parámetros generales respecto de los Títulos del Banco Central. De igual forma, las obligaciones contenidas en las dos disposiciones impugnadas de la decisión 416 de la Comunidad Andina incumplirían los señalados criterios, en razón de que la compañía pretendería que esta Corte realice una inferencia y revise el proceso judicial de origen, a través de la valoración del incumplimiento de las disposiciones en cuestión.
- 20.** Adicionalmente, advierte que, en la demanda, se alegó la vulneración de derechos constitucionales y se solicitó una reparación económica. Esto sería propio de otros mecanismos previstos en el ordenamiento jurídico y no de una acción por incumplimiento.

6. Cuestión previa

- 21.** En el marco de la acción por incumplimiento, el artículo 54 de la LOGJCC establece la obligación de realizar un reclamo previo a la presentación de la demanda, al siguiente tenor:

Con el propósito de que se configure el incumplimiento, la persona accionante previamente reclamará el cumplimiento de la obligación a quien deba satisfacerla. Si se mantuviera el incumplimiento o la autoridad pública o persona particular no contestare el reclamo en el término de cuarenta días, se considerará configurado el incumplimiento.

- 22.** En la sentencia 46-18-AN/22,¹⁰ esta Magistratura sistematizó los criterios sobre los requisitos que debe contener el reclamo previo, a efectos de considerar satisfecha la obligación del citado artículo 54 de la LOGJCC y precisó que el cumplimiento de este requisito también puede verificarse en fase de sustanciación. Además, en el párrafo 23 de dicha sentencia se detalló lo siguiente:

[E]l reclamo previo en las acciones por incumplimiento debe cumplir con los siguientes requisitos:

- i) Estar dirigido a quien deba satisfacer el cumplimiento de la obligación;

¹⁰ CCE, sentencia 46-18-IN/22, 21 de diciembre de 2022.

- ii) Contener la identificación clara de las obligaciones (ya sean las normas o las sentencias, decisiones o informes de organismos internacionales de protección de derechos humanos) cuyo cumplimiento se exige;
 - iii) Que dichas obligaciones identificadas sean las mismas que las invocadas en la acción por incumplimiento; y,
 - iv) Solicitar el cumplimiento de dichas obligaciones de manera expresa.
- 23.** En la demanda, la compañía accionante señala que se habrían presentado dos documentos en calidad de reclamo previo. En el primero, se habría solicitado a la entidad demandada el cumplimiento del primer inciso de los artículos 15 y 19 de la decisión 416 de la Comunidad Andina; y, en el segundo, se habría requerido el cumplimiento del segundo inciso del artículo 126 del Código Orgánico Monetario y Financiero. Previo a analizar el carácter y las particularidades de las normas que se alegan incumplidas, a continuación, se analizará el cumplimiento de los citados requisitos del reclamo previo.

6.1 Documento de solicitud de cumplimiento del primer inciso de los artículos 15 y 19 de la decisión 416 de la CAN

- 24.** El primer documento consistiría en el reclamo administrativo de 7 de julio de 2004, dirigido al gerente del Primer Distrito de la entonces Corporación Aduanera Ecuatoriana. La compañía accionante manifiesta que, en este, habría solicitado que “se dé cumplimiento a los artículos 15, inciso primero, y 19, inciso primero, de la [d]ecisión N.º 416 de la Comunidad Andina”; y habría requerido que

[se tome] “en cuenta lo establecido en Acuerdos de carácter Internacional”, en especial lo relativo a la Decisión No. 416 del Acuerdo de Cartagena, que precisamente establece el derecho de mi representada para que su importación se encuentre exenta o libre del pago de los derechos arancelarios, objeto de la rectificación de tributos y título de crédito.

- 25.** El referido reclamo habría sido rechazado por la Corporación Aduanera Ecuatoriana, mediante la resolución 1030, emitida dentro del trámite administrativo 354-2004 de 19 de agosto de 2004, “confirmándose la validez de la Rectificación de Tributos N° 028-08-11-02-0760 y el derecho para la emisión del título de crédito 028-000133”.¹¹
- 26.** Una vez revisado el reclamo administrativo de 7 de julio de 2004,¹² se identifica que en este documento Pronaca observó el título de crédito 028-000133. Las observaciones,

¹¹ Expediente constitucional, hojas 18 y 19.

¹² Expediente constitucional, desde la hoja 9 hasta la 17.

principalmente, consistían en señalar que la Corporación Aduanera Ecuatoriana no habría interpretado y aplicado correctamente el artículo 12 de la decisión 416 de la CAN. Asimismo, que la Administración Aduanera no habría tenido los fundamentos de hecho y de derecho para emitir ni la rectificación tributaria ni el título de crédito.

- 27.** En la línea de lo expuesto, en la sección denominada “fundamentos de derecho”, Pronaca cita las siguientes disposiciones: artículos 163 y 272 de la Constitución, artículo 12 de la decisión 416 de la CAN, artículo 152 del Código Tributario, artículos 44.d y 45 de la Ley Orgánica de Aduanas, artículo 49 del Reglamento General a la Ley Orgánica de Aduanas y la Normativa que regulaba el otorgamiento de licencia de importación. Finalmente, como “petición concreta”, requiere que se acepten las observaciones al título de crédito en cuestión y se ordene su anulación.
- 28.** Del examen realizado, se observa que el reclamo no se fundamentó en el primer inciso del artículo 15 de la decisión 416 de la CAN. Solo consta una única referencia al último inciso del artículo 15 y al primer inciso del artículo 19 de la señalada decisión 416. Esta referencia se realiza en la sección de “antecedentes”, cuando mencionan la secuencia de los hechos que habría llevado a la rectificación de tributos, del que se derivaría el título de crédito observado. Así, en un único párrafo, manifiestan el siguiente antecedente:

Posteriormente y perfeccionada la importación a consumo de la Pasta de Soya por parte de mi representada, infundadamente, la Administración Aduanera procede a notificar a PRONACA con la Rectificación de Tributos No.028-08-11-02-0760, fundamentándose en que el Certificado de Origen No. 072523, no cumplía con las disposiciones del Art. 12, párrafo 6, Art.15, último párrafo y Art.19, primer párrafo, del Capítulo III, Sección Primera, de la Decisión 416 del Acuerdo de Cartagena, lo cual, es un fundamento no se apega a la realidad del Certificado de Origen en mención (que el Certificado de Origen es anterior a la fecha de la factura comercial).

- 29.** Los antecedentes de un documento, en este caso del reclamo administrativo, tienen el cometido de informar a la autoridad sobre el contexto en el que se suscitó la controversia que plantea el administrado. De forma que se caracteriza por ser descriptivo y, particularmente, el párrafo citado cumpliría la función de poner en conocimiento las razones en que se habría fundamentado la Autoridad Aduanera para emitir la rectificación de tributos en cuestión, entre las que se encontrarían, que Pronaca “no cumplía con las disposiciones del Art. 12, párrafo 6, Art.15, último párrafo y Art.19, primer párrafo, del Capítulo III, Sección Primera, de la Decisión 416 del Acuerdo de Cartagena”.
- 30.** Así, se constata que en el reclamo administrativo no se realizó la identificación clara de las obligaciones cuyo cumplimiento se exige en la demanda de acción por

incumplimiento; y, en consecuencia, tampoco se solicitó de forma expresa el cumplimiento de dichas obligaciones a la entidad demandada. Por el contrario, el documento presentado en calidad de reclamo previo se fundamentó en otras normas y versó sobre las observaciones al título de crédito que impugnaba Pronaca, esencialmente, en relación con la aplicación e interpretación que la Corporación Aduanera Ecuatoriana habría realizado sobre el artículo 12 de la decisión 416. Esta Corte recalca que el reclamo previo no constituye una mera formalidad, por el contrario, constituye un requisito indispensable para la procedencia de la acción por incumplimiento y debe ajustarse de manera irrestricta a los parámetros previamente indicados, por ende, dicho reclamo debe referirse expresamente a la obligación que se demanda como incumplida y no a otras cuestiones.

- 31.** En el presente caso, no se cumplen los requisitos citados en el párrafo 22 *supra* y se inobservó la exigencia del reclamo previo, prescrita en el artículo 54 de la LOGJCC, en tanto, en el reclamo administrativo no se identifica de manera clara la obligación y tampoco se exige su cumplimiento de manera expresa. Por ende, al haber incumplido el requisito de reclamo previo no corresponde continuar con el análisis de las normas demandadas como incumplidas.
- 32.** Ahora bien, no se puede dejar de lado el hecho de que el reclamo administrativo examinado fue resuelto por la Corporación Aduanera Ecuatoriana, mediante la resolución 1030, emitida dentro del trámite administrativo 354-2004. Esta resolución fue impugnada en la vía contenciosa tributaria y la demanda fue negada en una sentencia, respecto de la cual, Pronaca interpuso un recurso de casación que fue inadmitido; y, posteriormente, presentó una demanda de acción extraordinaria de protección en contra de ambas decisiones judiciales, la que fue inadmitida por la Corte Constitucional.
- 33.** Tanto en el reclamo administrativo como en la demanda contencioso tributaria y la demanda de acción por incumplimiento se cuestiona la validez del título de crédito emitido en razón de una rectificación tributaria que, a criterio de Pronaca, sería improcedente. Tal es así que, en el procedimiento administrativo, el juicio contencioso tributario y la presente acción por incumplimiento se requirió dejar sin efecto el mencionado título de crédito. Específicamente, en la demanda de acción por incumplimiento se solicita también dejar sin efecto la rectificación de tributos, de forma que se vuelvan a examinar los actos previamente impugnados.
- 34.** Lo dicho evidencia que la intención de la compañía accionante es convertir a la acción por incumplimiento en un mecanismo de impugnación, con el potencial de tornar en ineficaces

decisiones judiciales, que incluso fueron demandadas por la compañía a través de una acción extraordinaria de protección. Esto es contrario al fin de esta garantía jurisdiccional, cuyo objeto es garantizar el cumplimiento de las obligaciones contenidas en las normas que integran el sistema jurídico, mas no resolver controversias contencioso tributarias; y, menos aún, convertirse en una instancia adicional que transgreda los límites entre la justicia ordinaria y constitucional, atentando contra el diseño previsto en la Constitución.

35. Por otra parte, como se señaló en el párrafo 15.5 *supra*, la compañía accionante sostuvo que la acción por incumplimiento procede, aunque se haya inadmitido la demanda de acción extraordinaria de protección presentada en contra de las decisiones judiciales emitidas en el proceso contencioso tributario. Esto, en razón de que, en la sentencia 004-09-SAN-CC, esta Corte habría confirmado que es posible plantear una acción por incumplimiento incluso si se hubiere negado una garantía jurisdiccional.
36. Aquella afirmación no es cierta, debido a que la sentencia 004-09-SAN-CC resolvió sobre la acción por incumplimiento presentada respecto de una resolución de amnistía,¹³ que como lo precisó esta Corte en la sentencia 23-11-AN/19,¹⁴ “constituye un acto legislativo ya que en el fondo está alterando una ley penal”. Es decir, la determinación del cumplimiento de una resolución de amnistía no significa que, a través de una acción por incumplimiento, la Corte Constitucional revise los hechos que hayan dado origen a procesos judiciales o haga un control de las decisiones judiciales, al punto de dejarlas sin efecto.

6.2 Documento de solicitud de cumplimiento del segundo inciso del artículo 126 del Código Orgánico Monetario y Financiero

37. Mediante el correo electrónico de 27 de septiembre de 2016, Pronaca solicitó al SENA E que le informe “el procedimiento para cancelar liquidaciones aduaneras con Títulos del Banco Central”. Al respecto, a través del correo electrónico de 28 de septiembre de 2016, la entidad manifestó que el Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones era la normativa especial en lo concerniente a los tributos aduaneros; el cual establecía que los métodos de pago de aquellos tributos serían regulados de conformidad con el reglamento. En ese sentido, manifestó que el artículo 3 del reglamento no había especificado a los mencionados títulos como una forma de pago aplicable para cumplir con estas obligaciones.¹⁵

¹³ Ver pie de página 8.

¹⁴ CCE, sentencia 23-11-AN/19, 25 de septiembre de 2019, párr. 31.

¹⁵ Correos electrónicos de 27 y 28 de septiembre de 2016. Expediente constitucional, hoja 40.

38. En respuesta al correo del SENAE, el mismo 28 de septiembre de 2016, Pronaca hizo notar que no se le brindó una respuesta de conformidad con la normativa que estaba vigente a ese tiempo. Concretamente, aludió a los métodos de pago establecidos en el artículo 3 del Reglamento al Título de Facilitación Aduanera para el Comercio, del Libro V del Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones. Además, puntualizó que el artículo 114.b) del Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones reconocía como formas de extinción de la obligación tributaria a la compensación.
39. Por ello, la compañía insistió en lo dispuesto en el artículo 126 del Código Orgánico Monetario y Financiero e indicó que, en un instructivo emitido por la entidad, se había contemplado a los Títulos del Banco Central como forma de pago. En tal virtud, reiteró que se le informe el procedimiento para pagar liquidaciones aduaneras con los referidos títulos. En contestación, mediante correo de 29 de septiembre de 2016, el SENAE informó que el “instructivo al que hacen mención es para consulta de liquidaciones y la opción de tbc consta solo para cuando se puede cancelar con este tipo de pago, pero actualmente se está analizando su implementación”. Este es el último documento de respuesta que consta en el expediente.¹⁶
40. De lo descrito, se verifica que, el reclamo fue dirigido al SENAE, que es la entidad a la que el artículo 212 del Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones le atribuye las “facultades tributarias de determinación, de resolución, de sanción y reglamentaria en materia aduanera”.¹⁷ Por consiguiente, estuvo dirigido a la entidad competente para satisfacer la obligación.
41. Adicionalmente, se verifica que, en los correos electrónicos, especialmente, en la última petición señalada en el párrafo 39 *supra*, Pronaca identificó y exigió a la SENAE la obligación que se deriva del artículo 126 del Código Orgánico Monetario y Financiero, esto es, que se acepte los Títulos del Banco Central como método de pago de los tributos aduaneros. Esta obligación es la misma que se demanda en la presente acción por incumplimiento.

¹⁶ Correos de 28 y 29 de septiembre de 2016. Expediente constitucional, reverso de la hoja 40 y 41.

¹⁷ Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones, artículo 212: “El Servicio Nacional de Aduana del Ecuador es [...] un organismo al que se le atribuye en virtud de este Código, las competencias técnico-administrativas, necesarias para llevar adelante la planificación y ejecución de la política aduanera del país y para ejercer, en forma reglada, las facultades tributarias de determinación, de resolución, de sanción y reglamentaria en materia aduanera, de conformidad con este Código y sus reglamentos”.

42. En vista de lo expuesto, se cumplen los requisitos del reclamo previo citados en el párrafo 22 *supra*. En consecuencia, se observa lo dispuesto en el artículo 54 de la LOGJCC; y procede continuar el análisis respecto de la obligación que estaría contenida en el segundo inciso del artículo 126 del Código Orgánico Monetario y Financiero.

7. Planteamiento de los problemas jurídicos

43. El artículo 93 de la Constitución establece que la acción por incumplimiento tendrá por objeto

garantizar la aplicación de las normas que integran el sistema jurídico, así como el cumplimiento de sentencias o informes de organismos internacionales de derechos humanos, cuando la norma o decisión cuyo cumplimiento se persigue contenga una obligación de hacer o no hacer clara, expresa y exigible.

44. En el párrafo 12 de la sentencia 7-12-AN/19, la Corte Constitucional afirmó lo siguiente:

Siempre que la Corte debe resolver una demanda de acción por incumplimiento, a ella le corresponde abordar cuatro cuestiones: a) la de si la obligación cuyo incumplimiento alega el accionante se deriva o no de la disposición normativa que él mismo invoca; b) si la mencionada obligación es o no clara, expresa y exigible; c) si la obligación antedicha se incumplió o no; y, d) cuáles son las medidas adecuadas y suficientes para el cumplimiento de tal obligación.

45. En la demanda, se alega el incumplimiento de la norma contenida en el segundo inciso del artículo 126 del Código Orgánico Monetario y Financiero que, a decir de la compañía accionante, establecería la obligación de que el SENAE acepte los Títulos del Banco Central como método de pago de los tributos aduaneros (párrafo 15.3 *supra*). En esta línea, se debe abordar progresivamente las cuestiones señaladas, de forma que, si la respuesta a una de ellas es afirmativa, se debe continuar el análisis de la siguiente; caso contrario, no habría lugar a consideraciones adicionales.

46. Así, en primer lugar, se planteará como problema jurídico si la obligación cuyo incumplimiento alega la compañía accionante, ¿se deriva del segundo inciso del artículo 126 del Código Orgánico Monetario y Financiero?; y según, secuencialmente, las respuestas sean afirmativas, los siguientes problemas jurídicos serán: La obligación cuyo incumplimiento alega la compañía accionante, ¿es clara, expresa y exigible?; ¿se incumplió la obligación?; y ¿cuáles son las medidas adecuadas y suficientes para el cumplimiento de la obligación de la norma contenida en el segundo inciso del artículo 126 del Código Orgánico Monetario y Financiero?

47. En cuanto al párrafo 15.4 *supra*, se alega la vulneración de derechos constitucionales, por cuanto el tributo aduanero, determinado en la rectificación tributaria y respecto del cual se emitió el título de crédito, no debió haberse causado. A criterio de la compañía accionante, esto habría generado que se desconozca la libertad de gestión de Pronaca; y, en consecuencia, se habría vulnerado sus derechos constitucionales a desarrollar actividades económicas y a la seguridad jurídica.
48. Sobre aquel cargo, no se planteará un problema jurídico, puesto que no procede declarar la vulneración de derechos en el marco de una acción por incumplimiento, según lo ha establecido esta Corte al siguiente tenor: “[L]a acción por incumplimiento no puede ser utilizada como una acción subsidiaria para la protección de derechos que deben ser declarados en un juicio de conocimiento, en el que se pueden presentar pretensiones y pruebas”.¹⁸

8. Resolución de los problemas jurídicos

8.1. Primer problema jurídico: La obligación cuyo incumplimiento alega la compañía accionante, ¿se deriva del segundo inciso del artículo 126 del Código Orgánico Monetario y Financiero?

49. El texto de la disposición jurídica, cuyo incumplimiento se alega, es el siguiente:

Emisión de valores del Banco Central del Ecuador. [...] Estos valores se negociarán en el mercado primario solamente con el ente rector de las finanzas públicas, salvo excepción expresa y unánime de la Junta, servirán para el pago de tributos y cualquier otra obligación para con el Estado, a su valor nominal, y no serán considerados deuda pública. Se exceptúan de la inscripción en el Registro de Mercado de Valores cuando su negociación se realice en el mercado privado.

50. Según esta disposición, los Títulos del Banco Central pueden ser usados, entre otros aspectos, para el pago de tributos. De manera que, el hecho de que una parte tenga la posibilidad de realizar el pago de tributos con Títulos del Banco Central, implica que existe otra parte (SENAE) que tendrá que recibir esos títulos como forma de pago. Precisamente, la compañía accionante exige que el SENAE acepte Títulos del Banco Central para pagar sus obligaciones tributarias aduaneras.
51. Por lo dicho, se puede concluir que la obligación cuyo cumplimiento exige la compañía accionante, implica una obligación correlativa que, sí se deriva de la norma que esta

¹⁸ CCE, sentencia 11-12-AN/19, 20 de agosto de 2019, párr. 24.

invocó, es decir, del segundo inciso del artículo 126 del Código Orgánico Monetario y Financiero, por lo que se continuará con el análisis.

Segundo problema jurídico: La obligación cuyo incumplimiento alega la compañía accionante, ¿es clara, expresa y exigible?

52. En cuanto a la claridad, en el párrafo 38 de la sentencia 37-13-AN/19, esta Corte especificó lo siguiente:

Para que una obligación sea considerada clara, los elementos de la obligación (el sujeto activo, el sujeto pasivo y el objeto de la obligación) deben estar determinados o ser fácilmente determinables. La obligación debe ser entendible, su contenido evidente y no requerir de interpretaciones extensivas para identificar la obligación.

53. La obligación cuyo cumplimiento exige la compañía accionante es la contenida en el segundo inciso del artículo 126 del Código Orgánico Monetario y Financiero (ver párrafo 49 *supra*). La mencionada disposición establece que los Títulos del Banco Central sirven para el pago de tributos. No obstante, el pago de las obligaciones tributarias aduaneras se encuentra regulado en el Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones, cuyo artículo 115 determina que “[l]os medios de pago de las obligaciones tributarias aduaneras serán establecidos en el Reglamento del Código”.

54. Al respecto, se identifica que se expidió el Reglamento al Título de Facilitación Aduanera para el Comercio, del Libro V del Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones. Este, en el artículo 3, prescribe que “[l]os medios de pago de las obligaciones tributarias aduaneras se establecerán de conformidad con los artículos 94 y 99 del Código Orgánico Monetario y Financiero”. Por su parte, el artículo 94 del Código Orgánico Monetario y Financiero regula lo atinente a “la moneda en la República del Ecuador” y el artículo 99 *ibid* determina lo siguiente:

Otros medios de pago. Son medios de pago las divisas distintas del dólar de los Estados Unidos de América, los cheques, las transferencias por medios electrónicos o digitales, las tarjetas de crédito y débito y otros de similar naturaleza, en los términos que determine y regule la Junta de Política y Regulación Monetaria y Financiera.

55. Conforme lo descrito, la norma cuyo incumplimiento se alega es de carácter general y existe una norma especial, relativa a los medios de pago de los tributos aduaneros. Además, la norma especial remite a otros instrumentos normativos.

56. Todo lo dicho supone que, para llegar a la conclusión de que el SENAE tendría la obligación de aceptar los títulos del Banco Central como medio de pago de las obligaciones tributarias aduaneras, es necesario realizar varias interpretaciones. Primero, una interpretación respecto del principio de especialidad y la aplicabilidad del Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones en este contexto, y luego, de los instrumentos normativos a los que remiten las citadas disposiciones jurídicas. Es decir, existe una brecha entre la obligación que el accionante identifica que se desprende de la norma y las circunstancias del caso concreto.
57. Lo expuesto hace que el objeto de la obligación no está determinado y no es fácilmente determinable (conforme a lo expuesto en el párrafo 53 *supra*) en la norma cuyo incumplimiento se alega y, más bien, entraña un problema interpretativo, mismo que, conforme lo ha precisado esta Corte, “no puede ser resuelto en una vía procesal-constitucional tan sumaria como la acción por incumplimiento”.¹⁹ Por lo tanto, se incumple el parámetro de claridad que exige la acción por incumplimiento.
58. En consecuencia, como se ha determinado previamente (en el párrafo 45 *supra*), no resulta necesario continuar con el examen respecto de los otros dos elementos (expreso y exigible), debiéndose, sin más, desestimar la presente acción por incumplimiento.

9. 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* las pretensiones de la demanda de acción por incumplimiento 2-17-AN.
2. Notifíquese y archívese.

Alí Lozada Prado
PRESIDENTE

¹⁹ CCE, sentencia 20-15-AN/21 y acumulados, 7 de abril de 2021, párr. 30.

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 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 jurisdiccional ordinaria de miércoles 27 de septiembre de 2023, sin contar con la presencia de la Jueza Constitucional Karla Andrade Quevedo, por uso de una licencia por comisión de servicios.- Lo certifico.

Firmado electrónicamente
Aída García Berni
SECRETARIA GENERAL