

Quito, D.M. 05 de mayo de 2021

**CASO No. 330-16-EP**

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

**SENTENCIA**

**Tema:** La Corte analiza si en la sentencia dictada por la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia se vulneró el debido proceso en la garantía de la motivación, la tutela judicial efectiva y el derecho a la seguridad jurídica. La Corte acepta la demanda al evidenciar las vulneraciones alegadas de los derechos constitucionales al debido proceso en la garantía de la motivación, la tutela judicial efectiva y el derecho a la seguridad jurídica

**I. Antecedentes procesales**

1. El 18 de febrero de 2013, Elías Rodrigo Quezada Romero presentó una acción de impugnación en contra de la Liquidación de Pago por Diferencias en la Declaración N°. 1920130200002, emitida el 16 de enero de 2013 por la directora provincial de Zamora Chinchipe del Servicio de Rentas Internas (en adelante SRI).<sup>1</sup>

2. El 15 de julio de 2014, la Segunda Sala del Tribunal Distrital de lo Contencioso Administrativo N° 5 de Loja y Zamora Chinchipe con competencia en materia contencioso tributaria aceptó la demanda y dejó sin efecto el acto administrativo impugnado.<sup>2</sup>

3. El 18 de agosto de 2014, el SRI interpuso recurso de casación, que fue signado con el N°. 387-2014. El 24 de noviembre de 2014, la Sala de Conjuces de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia calificó la admisibilidad del recurso de casación.<sup>3</sup>

<sup>1</sup>Conforme consta en el SATJE, en el detalle de la causa N°. 11803-2013-0472, en la liquidación de pago por diferencias se dispuso el pago de USD 59.242,90 por concepto de diferencias en el impuesto a la renta del ejercicio fiscal 2009 y el pago de USD 11.848,58 por concepto de recargo.

<sup>2</sup> En lo principal el tribunal consideró lo siguiente: “d) La glosa determinada por la Administración Tributaria ‘Gastos Suministros y Materiales’, por incumplimiento de lo dispuesto en el artículo 103 de la Ley de Régimen Tributario Interno, resulta desproporcional a la actividad económica desarrollada por el sujeto pasivo, considerando además que los gastos efectuados por el ahora actor se encuentran soportados en comprobantes de venta válidos y sobre los cuáles se practicó la correspondiente retención.”

<sup>3</sup> La Sala de Conjuces únicamente admitió el recurso de casación por la causal primera por los vicios de falta de aplicación del numeral 3 del artículo 42 del Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen

4. El 15 de diciembre de 2015, la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia decidió casar la sentencia y ratificó la legitimidad y validez jurídica de la liquidación de pago.<sup>4</sup> Elías Rodrigo Quezada Romero solicitó aclaración de la sentencia. El 18 de enero de 2016, la Sala negó dicho pedido.
5. El 16 de febrero de 2016, Elías Rodrigo Quezada Romero (en adelante el accionante) presentó una acción extraordinaria de protección en contra de la sentencia de 15 de diciembre de 2015 dictada por la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia.
6. El 17 de enero de 2017, la Sala de Admisión de la Corte Constitucional admitió a trámite la acción extraordinaria de protección signada con el N°. 330-16-EP. En sesión de Pleno de 31 de enero de 2017, se asignó la sustanciación de la causa a la ex jueza constitucional Ruth Seni Pinoargote, quien no realizó actuación procesal alguna.
7. El 05 de febrero de 2019 fueron posesionados ante el Pleno de la Asamblea Nacional, los actuales juezas y jueces de la Corte Constitucional.
8. De conformidad con el sorteo efectuado por el Pleno de la Corte Constitucional en sesión de 12 de noviembre de 2019, la sustanciación de la presente causa correspondió al juez constitucional Agustín Grijalva Jiménez, quien avocó conocimiento de la misma mediante providencia de 09 de marzo de 2021 y dispuso que los jueces nacionales presenten un informe motivado sobre los argumentos y alegatos expuestos en la demanda.
9. El 12 de marzo de 2021, los actuales jueces nacionales ingresaron el informe de descargo requerido.<sup>5</sup>
10. Siendo el estado de la causa, se procede a emitir la correspondiente sentencia.

## **II. Competencia**

11. El Pleno de la Corte Constitucional del Ecuador es competente para conocer y resolver la presente acción extraordinaria de protección de conformidad con lo previsto por los artículos 94 de la Constitución de la República del Ecuador (CRE), 58 y siguientes de la Ley Orgánica de Garantías Jurisdiccionales y Control Constitucional.

---

Tributario Interno, errónea interpretación de los artículos 107 A, B, C de la Ley de Régimen Tributario Interno y por aplicación indebida del artículo 92 del Código Tributario.

<sup>4</sup> Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, recurso de casación N°. 387-2014, fj. 24. En lo principal los jueces nacionales consideraron que se configuró la causal primera de la Ley de Casación por el vicio de falta de aplicación del artículo 42 número 3 del Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno.

<sup>5</sup> Los jueces nacionales Gustavo Adolfo Durango Vela (presidente de la Sala), José Dionicio Suing Nagua y Gilda Rosana Morales Ordoñez remitieron el oficio N°: 0030-2021-GDV-PSCT-CNJ.

### III. Alegaciones de las partes

#### a. Por el accionante – Elías Rodrigo Quezada Romero

12. El accionante, en su demanda, alega una posible afectación al debido proceso en la garantía de la motivación (76 numeral 7 letra l CRE), a la tutela judicial efectiva (75 CRE) y al derecho a la seguridad jurídica (82 CRE). Solicita que la Corte en sentencia acepte la acción extraordinaria de protección, declare la vulneración de derechos constitucionales alegados y como medida de reparación revoque y deje sin efecto la sentencia impugnada.

13. El accionante considera que la sentencia impugnada incumple los parámetros de motivación de razonabilidad, lógica y comprensibilidad. Sobre la razonabilidad advierte que los jueces nacionales debían considerar en su análisis que el tribunal de instancia ya concluyó que el SRI no observó las normas legales ni reglamentarias al determinar la diferencia de impuesto a la renta a pagar y que en el caso del accionante procedía el cálculo del impuesto a la renta de manera presuntiva.

14. Alega que los jueces nacionales debían examinar si esa base fáctica era subsumible en la disposición supuestamente inaplicada en la sentencia recurrida. Señala que los juzgadores no partieron de ese supuesto fáctico ya aceptado en la sentencia recurrida y tampoco explicaron la pertinencia de la norma en función de esos hechos.

15. Asimismo, el accionante reclama que la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia realiza *“un análisis ajeno a la naturaleza jurídica del recurso de casación, específicamente de la causal primera del Art. 3 de la Ley de Casación, toda vez que consideró infringida una norma totalmente impertinente respecto a los hechos determinados en la sentencia de instancia, que eran los únicos hechos que podían ser considerados al tenor de lo que establece el Art. 16 de la Ley de Casación”*.<sup>6</sup> Por ello, para el accionante la sentencia impugnada no cumple el parámetro de razonabilidad.

16. El accionante reclama que la decisión impugnada incumple el parámetro de lógica, pues los jueces nacionales concluyeron que no se aplicó la norma reglamentaria a partir de hechos que no fueron determinados por el tribunal de instancia, lo que a su parecer es una incoherencia entre la premisa y la conclusión. Además, arguye que los jueces accionados no atendieron todos los cargos de casación que fueron admitidos a trámite ya que *“únicamente determinó que el Art. 42 numeral 3 del Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno no fue aplicado, sin desarrollar los cargos sobre los Arts. 107 A, 107 B, 107 C de la Ley de Régimen Tributario Interno; y Art. 92 del Código Tributario, que fueron admitidos también en el auto de 24 de noviembre de 2014”*.<sup>7</sup> Para el accionante la sentencia no cumple los parámetros de razonabilidad y lógica, y tampoco sería comprensible.

<sup>6</sup> Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, recurso N°. 387-2014. fj. 49.

<sup>7</sup> *Ibidem*, fj. 49 vta.

17. En relación a la afectación a la tutela judicial efectiva, precisa que los jueces accionados decidieron casar la sentencia pero no expidieron la sentencia de mérito que tenía lugar en el caso. Así lo expresa: *“Cuando la Sala de casación determina que la sentencia ha incurrido en las causales correspondientes, luego de anular la decisión se convierte momentáneamente en tribunal de mérito, en tal virtud, tiene la obligación de resolver el asunto de fondo, en base a todas las pretensiones propuestas en la demanda y los hechos probados durante la sustanciación del proceso”*.<sup>8</sup>

18. En ese sentido, el accionante puntualiza que los jueces accionados dejaron de pronunciarse sobre la alegada nulidad de la liquidación de pago por la incompetencia de SRI para emitir y notificar dicho acto administrativo dentro de un proceso de fiscalización. Para el legitimado activo la vía adecuada para establecer la diferencia a pagar por el impuesto a la renta del 2009 era una auditoría formal. La liquidación de pago por diferencias en el caso, a criterio del accionante, se fundamentó en los artículos 107 A y 107 C, disposiciones legales “disímiles y excluyentes entre sí”. Frente a la inexistencia de análisis y pronunciamiento expreso por parte de las autoridades jurisdiccionales acerca de esta alegación el accionante señala la “evidente denegación de la justicia” y en consecuencia la vulneración a la tutela judicial efectiva.

19. Acerca de la transgresión a la seguridad jurídica, el accionante considera que los jueces nacionales al casar la sentencia y declarar la validez de la liquidación de pago debieron actuar como tribunal de instancia y resolver el fondo de la controversia. Añade que al momento en que los jueces nacionales omitieron pronunciarse sobre todos los puntos planteados en la demanda dejaron de observar el artículo 16 de la Ley de Casación y vulneraron el derecho a la seguridad jurídica.

20. El accionante además considera que la sentencia impugnada dejó de observar los principios de proporcionalidad y no confiscatoriedad que integran el régimen tributario, consagrados en el artículo 300 de la Constitución de la República.<sup>9</sup> Señala que en la liquidación de pago por diferencias el SRI determinó que el 54.62% del gasto total no era deducible, estableció el total de ingresos en USD 392.2013,01 y la utilidad gravable en USD 224.122,72.

21. Para el accionante el monto de la diferencia a pagar por impuesto a la renta del 2009 sobrepasa su capacidad contributiva, pues la base imponible determinada superaría la mitad de los ingresos brutos. *“Sin embargo, la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia dentro de su análisis no examinó aquella evidente vulneración del principio de proporcionalidad con lo cual, al haber determinado la validez de la liquidación y, por tanto, de la glosa, sin advertir la falta*

---

<sup>8</sup> *Ibíd*em, fj. 50 vta.

<sup>9</sup> Constitución de la República del Ecuador, artículo 300: *“El régimen tributario se regirá por los principios de generalidad, progresividad, eficiencia, simplicidad administrativa, irretroactividad, equidad, transparencia y suficiencia recaudatoria. Se priorizarán los impuestos directos y progresivos. La política tributaria promoverá la redistribución y estimulará el empleo, la producción de bienes y servicios, y conductas ecológicas, sociales y económicas responsables”*.

*de proporcionalidad con la que la Administración Tributaria calculó el impuesto a la renta del año 2009, ratificó la transgresión de dicho principio”.*<sup>10</sup>

**22.** Además, el accionante considera que el monto de impuesto a pagar determinado por la entidad de control es confiscatorio. “...Al haber realizado el cálculo del impuesto a la renta sobre la base imponible equivalente al 57.14% de mi ingreso total, sin observar la existencia de gastos deducibles, la carga tributaria desconoce mi capacidad contributiva, pues confunde el ingreso total de la renta, limitando la posibilidad de ahorro y bienestar económico, tal como lo ha establecido la Corte Constitucional [sentencia 016-15-SIN-CC]. De esta manera, al no haberse pronunciado al respecto y al haber ratificado el acto tributario inicialmente impugnado, la Sala de Casación vulneró el principio de no confiscatoriedad”.<sup>11</sup>

#### **b. Por los jueces accionados**

**23.** Los actuales jueces nacionales, en su informe, señalaron que los ex jueces nacionales Maritza Tatiana Pérez Valencia (voto salvado), Ana María Crespo Santos y José Luis Terán Suárez, quienes dictaron la sentencia impugnada, en la actualidad ya no son parte de la Función Judicial. Pese a ello, señalaron que en la propia sentencia impugnada se exponen los fundamentos que tuvo la anterior Sala para dictar la resolución respectiva dentro del recurso de casación planteado.

### **IV. Análisis del caso**

**24.** Esta Corte analizará la supuesta afectación al debido proceso en la garantía de la motivación (76.7.1 CRE), la tutela judicial efectiva (75 CRE) y el derecho a la seguridad jurídica (82 CRE), al estar debidamente argumentados.

#### **Acerca del debido proceso en la garantía de la motivación**

**25.** La Constitución consagra a la motivación como una garantía del debido proceso.<sup>12</sup> En el ámbito jurisdiccional, la motivación consiste fundamentalmente en el ejercicio argumentativo por medio del cual los jueces, entre otros, fundamentan su interpretación de las disposiciones normativas aplicadas a los casos bajo su resolución. Así también, la motivación obliga a los jueces a que, entre otros, enuncien las normas o principios en

---

<sup>10</sup> Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, recurso N°. 387-2014, fj. 52 vta.

<sup>11</sup> Ibídem. fj. 52.

<sup>12</sup> Constitución de la República, artículo 76: “En todo proceso en el que se determinen derechos y obligaciones de cualquier orden, se asegurará el derecho al debido proceso que incluirá las siguientes garantías básicas: (...) 7. El derecho de las personas a la defensa incluirá las siguientes garantías: 1) Las resoluciones de los poderes públicos deberán ser motivadas. No habrá motivación si en la resolución no se enuncian las normas o principios jurídicos en que se funda y no se explica la pertinencia de su aplicación a los antecedentes de hecho. Los actos administrativos, resoluciones o fallos que no se encuentren debidamente motivados se considerarán nulos. Las servidoras o servidores responsables serán sancionados”.

los que se funda la decisión y expliquen la pertinencia de su aplicación a los antecedentes de hecho.<sup>13</sup>

26. El accionante considera afectada la motivación porque los jueces nacionales no habrían considerado los hechos ya establecidos por el tribunal de instancia (que el SRI debió realizar una determinación presuntiva en el caso) y tampoco se habría explicado la pertinencia de las normas aplicadas. También, alega una supuesta falta de respuesta de los cargos sobre los artículos 107 A, 107 B, 107 C de la Ley de Régimen Tributario Interno; y artículo 92 del Código Tributario que se admitieron a trámite en el recurso de casación. Esta Corte estima necesario precisar que solamente el SRI presentó el recurso de casación, al considerarse agraviado con la sentencia del Tribunal de instancia. Por lo tanto, la alegada falta de respuesta a estos cargos no podría vulnerar los derechos del accionante, al no ser el recurrente en casación.

27. Esta Corte observa que en la sentencia impugnada, los jueces accionados en el considerando 4.1 detallan la causal primera del artículo 3 de la Ley de Casación. Dentro de dicha causal el SRI formuló tres alegaciones que se detallan a continuación: la primera acerca de la **falta de aplicación** del artículo 42 número 3 del Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno, que trata sobre la conciliación tributaria del impuesto a la renta. La segunda alegación trata sobre la **errónea interpretación** de los artículos 107 A, 107 B, y 107 C de la Ley de Régimen Tributario Interno, que se refieren a las liquidaciones de diferencias y cruce de información. Y la tercera alegación acerca de la **aplicación indebida** del artículo 92 de Código Tributario que se enfoca en la determinación presuntiva.

28. Esta Corte verifica que en el considerando 5.2.2.1 de la sentencia, los jueces accionados se pronuncian sobre la primera alegación de la falta de aplicación del artículo 42 número 3 del Reglamento para la Aplicación de Ley de Régimen Tributario Interno. Inicialmente, la Sala transcribe un fragmento de la sentencia del Tribunal de instancia, posteriormente precisa: *“En torno a lo antes expuesto, se constata que el Tribunal de instancia ha prescindido de la secuencia material que justifica el gasto y por consiguiente la calidad de deducible, de igual manera se establece que existen fallos reiterativos tales como N°.28-2011 y N°.402-2013 en donde se ha indicado que para que el gasto sea considerando como tal y que el círculo contable esté completo se debe contar con la verificación de la fuente de la obligación de donde se presume se obtuvo los comprobantes de venta y retención la forma de pago y la acreditación en cuenta.”*<sup>14</sup>

29. La Sala sobre esta primera alegación concluye: *“Entonces se ha demostrado que el Tribunal A quo no aplicó lo descrito en el Art. 42 número 3 del Reglamento para la Aplicación de la ley de Régimen Tributario Interno, así como tampoco consideró que para que el gasto sea deducible se debe usar las instituciones financieras cuando se*

<sup>13</sup> Corte Constitucional del Ecuador, sentencias N°. 2004-13-EP/19, párrafos 35 y 36; sentencia N°. 1795-13-EP/20, párrafo 13.

<sup>14</sup> Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, recurso N°. 387-2014. fj. 23.

*proceda a realizar operaciones superiores a USD 5000,00 dólares y por consiguiente se haga efectivo (sic) la disminución de impuestos pretendida por el actor”.*<sup>15</sup>

**30.** La Sala juzgadora consideró configurada la causal primera de artículo 3 de la Ley de Casación por la falta de aplicación del artículo 43 numeral 3 del Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno y decidió casar la sentencia.

**31.** De acuerdo al artículo 16 de la Ley de Casación, cuando una Sala Especializada de la Corte Nacional de Justicia resuelve casar una sentencia, está obligada a expedir la que en su lugar corresponda. Es decir, no basta con pronunciarse en el *dictum* (decisión) sobre las pretensiones planteadas por la parte recurrente sino que corresponde dictar una nueva sentencia que resuelva la litis de manera motivada.<sup>16</sup>

**32.** Al respecto esta Corte ha señalado que la tradición jurídica en nuestro sistema procesal ha determinado que el recurso de casación es extraordinario, estricto, formal, riguroso, que opera por las causales taxativas, estableciéndolo como el medio de impugnación de corrección jurídica en el ámbito de la legalidad sin que pueda valorar la prueba por corresponder a la facultad privativa de las instancias previas. Ahora bien, cuando la Corte Nacional emite una sentencia de mérito, corresponde a la misma Sala Especializada de Casación dictar una sentencia sustitutiva enmendando el error de la judicatura inferior, y de ser necesario, valorando correctamente la prueba que obra de autos. En este sentido, el artículo 16 de la anterior Ley de Casación determinaba que si la Corte Nacional encuentra procedente el recurso, “... casará la sentencia o auto de que se trate y expedirá el que en su lugar correspondiere y por el mérito de los hechos establecidos en la sentencia o auto”.<sup>17</sup>

**33.** Esta Corte Constitucional toma nota de la Resolución No. 07-2017 de la Corte Nacional de Justicia que, si bien fue emitida de forma posterior a los hechos del caso y se refería al numeral 3 del artículo 273 del Código Orgánico General de Procesos, permite aclarar cuál es el alcance de una sentencia de mérito. En dicha Resolución, la Corte Nacional de Justicia señaló que corresponde a los jueces y juezas del tribunal de la Sala Especializada de Casación correspondientes, corregir el error de derecho y reemplazar los fundamentos jurídicos errados por los adecuados, según corresponda. Así, el artículo 6 de dicha Resolución establece que la sentencia de mérito, “... abarca el análisis de la demanda, contestación, excepciones y la valoración de la prueba”.<sup>18</sup>

**34.** En este sentido, los jueces de la Corte Nacional de Justicia deben realizar un primer pronunciamiento motivado en el que determinen si la decisión recurrida incurrió en alguno de los vicios alegados y admitidos a trámite. Luego, si determinan que la decisión recurrida incurrió en el vicio analizado, deberán casarla y realizar un segundo pronunciamiento motivado (que corresponde a la sentencia sustitutiva) sobre las

---

<sup>15</sup> *Ibíd*em, fj. 24.

<sup>16</sup> Corte Constitucional del Ecuador, sentencia N°. 1943-15-EP/21, párrafo 74.

<sup>17</sup> Corte Constitucional del Ecuador, sentencia N°. 525-14-EP/20, párrafo 41.

<sup>18</sup> Corte Constitucional del Ecuador, sentencia N°. 525-14-EP/20, párrafos 42 y 43.

pretensiones contenidas en la demanda y las excepciones comprendidas en la contestación para resolver el conflicto planteado.

**35.** Esta Corte observa que, en un primer momento los jueces accionados consideraron que en el caso se configuró la causal primera del artículo 3 de la Ley de Casación por la falta de aplicación del artículo 42 numeral 3 del Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno. Además, los jueces nacionales sostienen que el tribunal de instancia no consideró, en la sentencia materia de casación, que uno de los requisitos para considerar a un gasto como deducible es que se utilicen las instituciones financieras cuando se realicen operaciones superiores a los USD 5.000. Para las autoridades jurisdiccionales no existe necesidad de entrar a analizar otro aspecto. En consecuencia, las autoridades judiciales deciden casar la sentencia. Sin embargo, en el caso existían otras alegaciones que el accionante presentó ante el Tribunal Distrital, tales como: nulidad de la liquidación de diferencias por incompetencia del SRI, improcedencia de la glosa por desconocerse que el impuesto a la renta grava la utilidad de la actividad económica y no los ingresos gravados sin considerar sus deducciones, improcedencia de la glosa por desconocer que la bancarización no es un mecanismo de injustificada o indebida recaudación tributaria e inobservancia de los principios de proporcionalidad y no confiscatoriedad de los impuestos. Los jueces de la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia omiten pronunciarse sobre estos aspectos relativos al fondo del litigio y simplemente declaran la validez de la liquidación de pago por diferencias. Por tanto, para declarar la validez de la liquidación de pago por diferencias, la Sala omitió dar razones que justifiquen su decisión.

**36.** Por todo lo expuesto, la sentencia de casación, al resolver casar la sentencia sin dictar el correspondiente fallo de mérito o de reemplazo siguiendo los expresos mandatos legales, impidió a Elías Rodrigo Quezada Romero contar con una sentencia que responda a sus alegaciones, esto es que principalmente resuelva sobre la cuestionada legalidad de la liquidación de pago por diferencias impugnada. En consecuencia, esta Corte declara la vulneración al derecho a la motivación.

### **Acerca de la tutela judicial efectiva**

**37.** El derecho a la tutela judicial efectiva está reconocido en la Constitución de la República.<sup>19</sup> Respecto a este derecho, la Corte Constitucional ha precisado que tiene tres componentes, que podrían concretarse en tres derechos: i) el derecho al acceso a la administración de justicia, ii) el derecho a un debido proceso judicial y iii) el derecho a la ejecutoriedad de la decisión.<sup>20</sup>

---

<sup>19</sup> Constitución de la República, artículo 75: “*Toda persona tiene derecho al acceso gratuito a la justicia y a la tutela efectiva, imparcial y expedita de sus derechos e intereses, con sujeción a los principios de inmediación y celeridad; en ningún caso quedará en indefensión. El incumplimiento de las resoluciones judiciales será sancionado por la ley.*”

<sup>20</sup> Corte Constitucional del Ecuador, sentencia N°. 889-20-JP, párrafo 110.

**38.** El accionante considera vulnerado el derecho a la tutela judicial efectiva, pues una vez que la Sala Juzgadora decidió casar la sentencia debió actuar como tribunal de mérito y resolver el asunto de fondo. Tal como se indicó en el primer problema jurídico, los jueces nacionales consideraron que se configuró la causal primera del artículo 3 de la Ley de Casación por la falta de aplicación del artículo 42 número 3 del Reglamento para la Aplicación de Ley de Régimen Tributario Interno.

**39.** Ahora bien, esta Corte reitera que en virtud de lo establecido en el artículo 16 de la Ley de Casación, una vez que los jueces nacionales decidieron casar la sentencia debieron emitir un pronunciamiento del fondo sobre los méritos del proceso.

**40.** El accionante justamente alegó ante el Tribunal de instancia la nulidad de la liquidación de diferencias por incompetencia del SRI, la improcedencia de la glosa por desconocerse que el impuesto a la renta grava la utilidad de la actividad económica y no los ingresos gravados sin considerar sus deducciones, la improcedencia de la glosa por desconocer que la bancarización no es un mecanismo de injustificada o indebida recaudación tributaria e inobservancia de los principios de proporcionalidad y no confiscatoriedad de los impuestos. La Corte Constitucional observa que los jueces nacionales consideraron configurada la causal primera de la Ley de Casación, por la falta de aplicación del artículo 42 número 3 del Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno y decidieron casar la sentencia. Sin embargo, los jueces accionados no dictaron la sentencia sustitutiva o de reemplazo que tenía lugar en el caso.

**41.** En consecuencia, esta Corte verifica que la Sala Juzgadora, si bien decidió casar la sentencia, no dictó la sentencia de reemplazo o sustitutiva. Es decir, no resolvió los temas de fondo del caso, con lo cual el accionante no ha podido acceder a una respuesta frente a sus alegaciones, es decir no existió un debido proceso dentro de la tramitación de recurso de casación. Por lo tanto, la Corte verifica la vulneración a la tutela judicial efectiva.

### **Sobre el derecho a la seguridad jurídica**

**42.** La Constitución estatuye a la seguridad jurídica como el derecho que otorga certeza a los justiciables.<sup>21</sup> Del texto constitucional se desprende que el individuo debe contar con un ordenamiento jurídico previsible, claro, determinado, estable y coherente que le permita tener una noción razonable de las reglas del juego que le serán aplicadas. Este debe ser estrictamente observado por los poderes públicos para brindar certeza al individuo de que su situación jurídica no será modificada más que por procedimientos establecidos previamente y por autoridad competente para evitar la arbitrariedad.<sup>22</sup>

---

<sup>21</sup> Constitución de la República, artículo 82: *“El derecho a la seguridad jurídica se fundamenta en el respeto a la Constitución y en la existencia de normas jurídicas previas, claras, públicas y aplicadas por las autoridades competentes”*.

<sup>22</sup> Corte Constitucional del Ecuador, sentencia N°. 1593-14-EP/20, párrafo 18.

43. En el presente caso, al tratarse de una sentencia dentro de un recurso extraordinario de casación esta Corte estima importante recordar que dicho recurso es un medio de impugnación de carácter extraordinario, público y de estricto derecho. Por su carácter extraordinario, está revestido de condicionamientos que resultan sustanciales para su presentación, tramitación y resolución. Dichos condicionamientos o requisitos, previstos por la ley, son indispensables para que un recurso de casación prospere.<sup>23</sup>

44. La Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia al resolver el recurso, también está limitada a pronunciarse exclusivamente acerca de los cargos elevados por el recurrente respecto de la decisión impugnada, estando impedida de revisar otras cuestiones o subsanar la inadecuada interposición del recurso con base en el *principio iura novit curia*. Al resolver este tipo de recursos el rol del órgano casacional es el de confrontar la decisión impugnada con los cargos formulados contra ella y en relación con la normativa legal citada y los recaudos procesales.<sup>24</sup>

45. En el presente caso, la Sala Juzgadora estaba restringida solamente a dirigir su análisis sobre la causal primera propuesta por el SRI en su recurso de casación. Esta Corte determina que dentro de sus competencias la Sala al considerar que se configuró la causal primera sobre la falta de aplicación del artículo 42 numeral 3 del Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno, la Sala debía a su vez dictar la sentencia de reemplazo o sustitutiva y no solamente limitarse a declarar la validez de la liquidación de pago. Como quedó indicado anteriormente al analizar la motivación y la tutela judicial efectiva, la Sala no se pronunció sobre: la supuesta nulidad de la liquidación de diferencias por incompetencia del SRI, improcedencia de la glosa por desconocerse que el impuesto a la renta grava la utilidad de la actividad económica y no los ingresos gravados sin considerar sus deducciones, improcedencia de la glosa por desconocer que la bancarización no es un mecanismo de injustificada o indebida recaudación tributaria e inobservancia de los principios de proporcionalidad y no confiscatoriedad de los impuestos en el caso.

46. Es decir, la Sala cumplió solamente con la primera parte de su labor dentro del análisis de un recurso de casación, que es evaluar si se configura o no la causal dentro del caso. Pese a ello, la Sala no completa su labor al dejar de emitir la sentencia de reemplazo o mérito en el caso. Por tanto, esta Corte verifica que la Sala Juzgadora inobservó las normas previas, claras, públicas que regulan el recurso de casación, de manera especial el artículo 16 de dicho cuerpo legal, lo que da lugar a la vulneración del derecho a la seguridad jurídica. En el presente caso la inobservancia de esta norma infraconstitucional adquiere relevancia pues se privó al accionante de que a través de una sentencia de reemplazo se analicen y respondan todas sus alegaciones.

---

<sup>23</sup> Corte Constitucional del Ecuador, sentencia N°. 838-14-EP/19, párrafo 20.

<sup>24</sup> *Ibidem*, párrafo 21.

## 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. Declarar la vulneración al debido proceso en la garantía de la motivación, tutela judicial efectiva y la seguridad jurídica de Elías Rodrigo Quezada Romero.
2. Aceptar la acción extraordinaria de protección presentada.
3. Como medidas de reparación se dispone:
  - a. Dejar sin efecto la sentencia dictada por la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia de 15 de diciembre del 2015 solamente en la parte referente a la resolución de mérito de la causa, y dejar en firme la decisión de casar la sentencia recurrida. Ordenar que otro tribunal resuelva y atienda las alegaciones del accionante en torno a las razones para declarar la validez de la resolución administrativa impugnada, en atención a que actualmente la Sala se encuentra conformada por jueces nacionales distintos a los que emitieron la decisión.
  - b. Retrotraer el proceso al momento anterior a la emisión de la sentencia, únicamente ante la ausencia de la sentencia de mérito pues se mantiene la decisión de casar la sentencia.
  - c. Disponer que se efectúe el sorteo correspondiente para que una nueva integración de la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia emita la sentencia de mérito correspondiente, de conformidad con la Constitución de la República, la ley y la presente sentencia.
4. 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 siete votos a favor, de los Jueces Constitucionales Karla Andrade Quevedo, Carmen Corral Ponce, Agustín Grijalva Jiménez, Enrique Herrería Bonnet, Alí Lozada Prado, Daniela Salazar Marín y Hernán Salgado

Pesantes; y, dos votos en contra de los Jueces Constitucionales Ramiro Avila Santamaría y Teresa Nuques Martínez; en sesión ordinaria de miércoles 05 de mayo de 2021.- Lo certifico.

Dra. Aída García Berni  
**SECRETARIA GENERAL**