

Quito, D.M., 29 de septiembre de 2021

CASO No. 131-16-EP

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

SENTENCIA

Tema: En esta decisión, la Corte Constitucional examina si la sentencia dictada el 11 de diciembre de 2015, por la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, vulnera la garantía de motivación y el derecho a la seguridad jurídica. Una vez efectuado el análisis correspondiente, la Corte resuelve desestimar la acción extraordinaria de protección.

I. Antecedentes procesales

1. El 25 de noviembre de 2011, Juan José Medina Icaza, representante legal de El Bodegón Cia. Ltda., presentó una demanda en contra de la resolución del reclamo administrativo N° 109012011RRECC028008, de 27 de octubre de 2011, dictado por el director regional Litoral Sur del Servicio de Rentas Internas, a través del cual se impugnaba el acta de determinación N° 0920110100213, correspondiente al impuesto a la renta de 2007. La cuantía se fijó en USD 223.884,51.
2. El proceso, signado con el número 09503-2011-0157, fue sorteado y su conocimiento le correspondió a la Tercera Sala del Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario N° 2, con sede en Guayaquil, que, mediante sentencia de 10 de abril de 2014, declaró parcialmente con lugar la demanda, dejando sin efecto las glosas del casillero 712 que afectan a la conciliación tributaria y ratificó la glosa del casillero 712 que afecta al estado de resultados, “(...) *debiendo la administración tributaria liquidar el impuesto a la renta correspondiente al ejercicio económico del año 2007, compensando hasta en un 25% las pérdidas del 2005, conforme lo resuelto en el considerando quinto de esta sentencia.*”
3. Frente a esta situación, el director regional del Litoral Sur del Servicio de Rentas Internas interpuso recurso de casación. El 11 de diciembre de 2015, la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia resolvió en sentencia:

“7.1. CASAR la sentencia dictada el 10 de abril de 2014, las 08h55, por la Tercera Sala del Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario No. 2, con sede en la ciudad de Guayaquil; en tal virtud, se ratifican las glosas con afectación a la conciliación tributaria, esto es la glosa por US\$ 146.811,58, por falta de entrega de información; y, glosas por documentación física no entregada – gasto no deducible por US\$ 670.388,37.”

4. El recurrente presentó un pedido de aclaración y ampliación, que fue rechazado mediante auto de 11 de enero de 2016.
5. El 18 de enero de 2016, Juan José Medina Icaza, representante legal de El Bodegón Cía. Ltda., presentó acción extraordinaria de protección en contra de la sentencia de 11 de diciembre de 2015 y del auto de 11 de enero de 2016, dictados por la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia.
6. El 23 de marzo de 2016, la Sala de Admisión de la Corte Constitucional admitió a trámite la acción.
7. El 27 de abril de 2016 se llevó a cabo el sorteo de la causa y su conocimiento le correspondió a la jueza constitucional Roxana Silva Chicaiza quien no realizó actuaciones procesales tendientes a la resolución de la causa.
8. Una vez posesionados los actuales jueces de la Corte Constitucional, el 12 de noviembre de 2019 se llevó a cabo el sorteo de la presente causa y la sustanciación le correspondió al juez constitucional Hernán Salgado Pesantes, quien avocó conocimiento el 30 de julio de 2020 y solicitó a la autoridad judicial el informe de descargo.

II. Alegaciones de las partes

A. De la parte accionante

9. En su demanda, el accionante alega la vulneración de las garantías del debido proceso en lo referente a: **i.** cumplimiento de normas y derechos de las partes, **ii.** ser juzgado con observancia del trámite propio; y, **iii.** motivación. De igual manera, alega la vulneración de los derechos a la tutela judicial efectiva y seguridad jurídica.
10. Para fundamentar las vulneraciones de los derechos mencionados en el párrafo precedente, el accionante señala que el Tribunal de Casación “(...) *valoró pruebas arrogándose funciones de órgano de instancia.*” Indica que:

“La Sala de lo Contencioso Tributario volvió a valorar las pruebas que ya fueron valoradas por el tribunal aquo, alegando una supuesta arbitrariedad o abuso por parte del mismo y en consecuencia una supuesta falta de lógica en su decisión cuando, tal como consta de la misma sentencia ahora impugnada, cuando el juez aquo sí efectuó la valoración en conjunto de la prueba, anunciando y describiendo con precisión, los instrumentos probatorios (...).”

11. Señala que a los jueces de casación les está vedado apreciar o valorar pruebas, facultades que solo le corresponden al juez de instancia, razón por la cual, señala que se inobservaron los precedentes contenidos en las sentencias N° 001-12-SEP-CC, dictada por la Corte Constitucional y N° 110-2008, dictada por la Primera Sala de lo Civil y Mercantil de la Corte Nacional de Justicia, decisiones que se refieren a la imposibilidad de valorar prueba en casación.

12. Para finalizar, el peticionario señala que *“El comportamiento de la referida Sala claramente revela el ejercicio de una competencia que no le ha sido atribuida ni constitucional ni legalmente (...)”*.
13. Por estas consideraciones solicita que se acepte la acción extraordinaria de protección, se declare la vulneración de los derechos alegados y se deje sin efecto las decisiones impugnadas *“(...) declarando la ejecutoria definitiva del fallo expedido por el tribunal de primer grado.”*

B. De la parte accionada

14. Mediante escrito presentado el 13 de agosto de 2020, Fernando Antonio Cohn Zurita, Presidente de la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, respecto del requerimiento del informe de descargo, manifestó que *“(...) no se puede poner en conocimiento de los doctores José Luis Terán Suárez, Maritza Tatiana Pérez Valencia y Ana María Crespo Santos, jueces nacionales respectivamente, que emitieron la sentencia de fecha 11 de diciembre de 2015, a las 09h33 y el auto de aclaración de fecha 11 de enero de 2016, a las 15h35, por cuanto han sido cesados de sus funciones por Resoluciones del Consejo de la Judicatura.”*

III. Consideraciones y fundamentos de la Corte Constitucional

Competencia

15. El Pleno de la Corte Constitucional es competente para conocer y resolver la presente acción extraordinaria de protección de conformidad con lo previsto en los artículos 94 de la Constitución y 191, numeral 2, literal d, de la Ley Orgánica de Garantías Jurisdiccionales y Control Constitucional.

Análisis constitucional

16. En el caso que nos ocupa, se impugnó la sentencia de 11 de diciembre de 2015 y el auto de 11 de enero de 2016, dictados por la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia. Sobre estas decisiones, el accionante alega la vulneración de las garantías del debido proceso en lo referente a: **i.** cumplimiento de normas y derechos de las partes, **ii.** ser juzgado con observancia del trámite propio; y, **iii.** motivación. De igual manera, alega la vulneración de los derechos a la tutela judicial efectiva y seguridad jurídica
17. En primer lugar, esta Corte encuentra que, respecto del auto de 11 de enero de 2016, dictado por la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia no se emite argumentación alguna. Por otro lado, tomando en cuenta que existen varios derechos alegados respecto de los mismos cargos, se considera oportuno reconducir el análisis únicamente de la presunta vulneración de la garantía de motivación y el derecho a la seguridad jurídica.

18. De esta manera, la Corte analizará si la sentencia dictada el 11 de diciembre de 2015, por la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, vulneró la garantía del debido proceso en lo referente a la motivación y el derecho a la seguridad jurídica.

a. Derecho al debido proceso en la garantía de motivación.

19. El artículo 76, numeral 7, literal 1, de la Constitución señala:

“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...”

20. Conforme lo ha señalado esta Corte,¹ la garantía de motivación exige de las autoridades, entre otras obligaciones, que enuncien las normas jurídicas que sustentan su decisión, con la explicación detallada de su pertinencia a los elementos de hecho de cada caso sometido a conocimiento de los juzgadores. En este sentido, la motivación permitirá al justiciable conocer las razones por las cuales la autoridad ha llegado a determinada conclusión.

21. De la revisión de la sentencia impugnada, se evidencia que la autoridad judicial conoció el recurso de casación propuesto por la autoridad tributaria, quien lo fundamentó en la causal tercera del artículo 3, de la Ley de Casación.

22. En el considerando 5.2, los jueces de casación señalaron, con relación a la causal tercera, *“(...) que trata de la aplicación indebida, falta de aplicación o errónea interpretación de los preceptos jurídicos aplicables a la valoración de la prueba, siempre que hayan conducido a una equivocada aplicación o a la no aplicación de normas de derecho (...)”*. De igual manera, la autoridad judicial señaló que la naturaleza de esta causal:

“(...) no se trata de la posibilidad de denunciar un error de hecho en la valoración de la prueba, (...) puesto que uno de los principios básicos que rigen este recurso es dejar a la soberanía de los jueces de instancia el examen de los hechos, limitando de esta manera la capacidad jurisdiccional de los tribunales de casación.”

23. La Sala de Casación pone de manifiesto que el fundamento de la autoridad tributaria en su recurso de casación consistió en que *“(...) el precepto jurídico aplicable a la valoración de la prueba que no ha sido aplicado es, la apreciación de la prueba en su conjunto, contenido en el art. 115 de (Sic) Código de Procedimiento Civil”*, yerro que ocasionó la falta de aplicación de los artículos 10, 19 y 20, de la Ley de Régimen Tributario Interno y 39 del Reglamento de Aplicación a la Ley de Régimen Tributario Interno.

¹ Corte Constitucional, sentencia N° 2159-11-EP/19.

24. La autoridad requerida señala que *“En la especie, el recurrente acusa a la sentencia de no haber apreciado la prueba en su conjunto, lo que ha ocasionado que el juez no aplique las normas pertinentes a la forma de llevar la contabilidad, dejando de lado así, el alcance y consecuencias de las inconsistencias establecidas sobre la contabilidad del actor (...).”*
25. En el considerando 5.9, la Sala de Casación señaló que, con relación a la falta de aplicación del precepto jurídico aplicable a la valoración de la prueba en su conjunto, contenido en el artículo 115 del Código de Procedimiento Civil, el casacionista sostuvo que *“(...) el juzgador funda su decisión únicamente en las apreciaciones del perito Walter Reyes Mantilla, sin considerar la explicación de la perito Patricia Parra Chávez.”*
26. En el considerando 5.9.2.2, respecto de las *“GLOSAS CON AFECTACIÓN A LA CONCILIACIÓN TRIBUTARIA. - SUBGLOSA POR US\$ 146.811,58 POR FALTA DE ENTREGA DE INFORMACIÓN”* la autoridad requerida indicó que:

“En la página 13 (foja 459 de este proceso), del informe presentado por la perito contable, Patricia Parra Chávez, ante la pregunta 5 formulada por la actora, ésta hace constar que ‘Hay que mencionar que existen mayores contables de las cuentas de existencia de mercadería y costo de venta (...), presentados en esta etapa pericial por parte de la actora y por la Administración Tributaria, que sin embargo dichas facturas a las que hace mención la parte actora y que la Administración Tributaria glosó no se encuentran registradas en dichos mayores contables que se revisaron en esta etapa pericial (...) incumpliendo así la empresa con uno de los principios generalmente aceptados de contabilidad, relativo al registro y contabilización, es decir, que las fuentes de registro de los recursos, de las obligaciones y de los resultados (...) que deben ser convenientemente clasificados y contabilizados en forma regular y ordenada (...)’.”

27. Así, la Sala de Casación indicó que, a pesar de lo indicado en el informe pericial referido en el párrafo precedente, *“(...) la Sala juzgadora resuelve reconocer como gasto la totalidad de US\$ 146,811.58, no solo por cuanto la mayoría cuenta con los asientos contables que alegaba la Administración que la contribuyente no había entregado, sino que, en virtud del principio de prevalencia de la realidad económica, ha quedado demostrado que el costo existió (...)”*
28. Esto, según la autoridad judicial requerida, evidencia claramente que la Sala juzgadora no analizó la prueba pericial en conjunto, por el contrario, los jueces de casación consideraron que el tribunal de instancia se alejó de lo indicado en el informe pericial, cometiendo un yerro jurídico lo que:

“(...) en el caso en particular, [causó que se vulneren] los arts. 19, 20 de la Ley de Régimen Tributario Interno y el 39 del Reglamento de Aplicación a la Ley de Régimen Tributario Interno, ya que al no realizarse un adecuado registro contable, los resultados en los que se basa la declaración del Impuesto a la Renta contienen errores (...)”

29. En virtud de lo indicado, la Sala Especializada concluyó que “(...) *al existir la violación del precepto jurídico aplicable a la valoración de la prueba (falta de apreciación de la prueba en su conjunto), en la especie, ha provocado la inaplicación de los arts. 10.1, 19 y 20 de la Ley de Régimen Tributario Interno; y, 39 del Reglamento de Aplicación a la Ley de Régimen Tributario Interno.*”
30. Respecto de las “GLOSAS CON AFECTACIÓN A LA CONTINUACIÓN TRIBUTARIA. – SUBGLOSA DOCUMENTACIÓN FÍSICA NO ENTREGADA – GASTO NO DEDUCIBLE POR US\$ 670.338,37”, la autoridad judicial indicó que “(...) se advierte una vez más que, la Sala juzgadora no analiza la prueba en su conjunto (...)”, pues:
- “(...) lo que existe en la sentencia recurrida, en relación a esta subglosa, es una simple transcripción de una parte del Acta de Determinación así como de la Resolución impugnada; de una parte de los argumentos expuestos en la demanda; y, de un extracto de los informes periciales presentados por el Econ, Walter E. Reyes Mantilla y Patricia Parra Chávez, lo cual no es suficiente para que el juzgador haya logrado llegar a la verdad en cuanto a los hechos y a la verdad en cuanto al derecho.”*
31. Por estas consideraciones, la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia resolvió casar la sentencia dictada el 10 de abril de 2014, por la Tercera Sala del Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario No. 2, con sede en la ciudad de Guayaquil.
32. Del análisis de la decisión impugnada se evidencia que la misma enuncia las normas, principios y jurisprudencia en que fundamenta su decisión, exponiendo la pertinencia de sus señalamientos con los argumentos fácticos, como lo determina la Norma Suprema. Así, los argumentos expuestos en el recurso de casación fueron analizados por la Sala de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, por lo que esta Corte considera que se cumplieron los requisitos mínimos de motivación conforme la Constitución.
33. Adicionalmente, se debe tener presente que este Órgano Constitucional ha recalado que en conocimiento de una acción extraordinaria de protección “(...) *no le corresponde dilucidar si un recurso de casación ha sido debidamente interpuesto o correctamente resuelto, pues aquello es competencia exclusiva de la Corte Nacional de Justicia.*”²
34. En función de lo indicado, se concluye que la sentencia dictada el 11 de diciembre de 2015, por la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, no vulneró el derecho al debido proceso en la garantía de motivación prevista en el artículo 76, numeral 7, literal 1, de la Constitución.

² Corte Constitucional, sentencia N° 2185-15-EP/20.

b. Derecho a la seguridad jurídica.

35. Conforme al artículo 82 de la Carta Suprema, 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.” En este sentido, la seguridad jurídica, como elemento esencial de eficacia del ordenamiento jurídico, garantiza la certidumbre del derecho y la interdicción de la arbitrariedad.
36. La certeza y confianza que brinda el ordenamiento jurídico se constituye en garantía de todos los derechos consagrados por la Norma Suprema. En este sentido, la Corte ha señalado que el administrado debe contar con reglas claras, estables y coherentes que le permitan tener una noción razonable del marco jurídico en que se desarrolla su accionar.³ De igual manera, las autoridades públicas están obligadas a respetar el ámbito de sus competencias apartando de su accionar cualquier intención de abuso que vaya en detrimento de los derechos de los administrados.
37. Al respecto, el requirente señala que la autoridad judicial impugnada valoró nuevamente las pruebas que fueron valoradas por el tribunal de instancia, ejerciendo una competencia que no le ha sido atribuida ni constitucional ni legalmente.
38. Del texto de la decisión objetada se desprende que la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia analizó los argumentos del recurso de casación y advirtió la existencia de un yerro a la luz de la causal tercera del artículo 3 de la Ley de Casación, vigente a la época, conforme ha quedado señalado en los párrafos 21 a 32 de esta decisión.
39. En este contexto, se advierte que la autoridad judicial ajustó su accionar a las normas previas, claras y públicas que regulan la fase de sustanciación del recurso de casación dando respuesta a las alegaciones del ente público de control recurrente y basando su competencia en: **i.** las resoluciones N° 004-2012, de 25 de enero de 2012 y 341-2014, de 17 de diciembre de 2014, emitidas por el Pleno del Consejo de la Judicatura, **ii.** resoluciones N° 01-2015 y 02-2015, de 28 de enero de 2015, expedidas por el Pleno de la Corte Nacional de Justicia; y, **iii.** los artículos 184, numeral 1, de la Constitución, 185, numeral 1, del Código Orgánico de la Función Judicial y primero de la Codificación de la Ley de Casación, vigente a la época.
40. De igual manera, se verifica que la autoridad judicial requerida no realizó una nueva valoración de la prueba como afirma el accionante. Por el contrario, en el marco de la causal tercera alegada por el casacionista, la Sala advirtió la falta de aplicación de una norma de valoración de la prueba, lo que causó la falta de aplicación de normas sustantivas; análisis que es propio de un juez de casación en fase de sustanciación.

³ Corte Constitucional, sentencia N° 989-11-EP/19.

41. De esta manera, no se evidencia que se haya menoscabado la previsibilidad y certidumbre propias del derecho a la seguridad jurídica; por lo que se concluye que el auto impugnado no transgrede el derecho reconocido en el artículo 82 de la Constitución.

IV. 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 presentada por Juan José Medina Icaza, representante legal de El Bodegón Cía. Ltda.
2. Disponer la devolución del expediente al juzgado de origen.
3. Notifíquese y archívese.

Dr. Hernán Salgado Pesantes
PRESIDENTE

Razón: Siento por tal, que en la Sentencia que antecede fue aprobada por el Pleno de la Corte Constitucional con ocho votos a favor, de los Jueces Constitucionales Karla Andrade Quevedo, Ramiro Avila Santamaría, Carmen Corral Ponce, Agustín Grijalva Jiménez, Alí Lozada Prado, Teresa Nuques Martínez, Daniela Salazar Marín y Hernán Salgado Pesantes; y, un voto en contra del Juez Constitucional Enrique Herrería Bonnet; en sesión ordinaria de miércoles 29 de septiembre de 2021.- Lo certifico.

Dra. Aída García Berni
SECRETARIA GENERAL