

Quito, D.M., 08 de febrero de 2024

CASO 2167-19-EP

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

SENTENCIA 2167-19-EP/24

Resumen: La Corte Constitucional desestima la acción extraordinaria de protección presentada en contra de una sentencia de la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia emitida en un proceso contencioso tributario. Luego del análisis correspondiente se concluye que no se vulnera el derecho a la seguridad jurídica porque la sentencia impugnada no aplicó de forma retroactiva la resolución 59 del COMEX.

1. Antecedentes procesales

1. El 05 de septiembre de 2017, Diego Francisco Pino Roditti en calidad de procurador judicial de Mario Francisco Pérez Anzola, en su calidad de representante legal de la compañía ABBOTT LABORATORIOS DEL ECUADOR CIA LTDA (“**compañía accionante o ABBOTT**”), presentó una acción de impugnación en contra del Servicio Nacional de Aduana del Ecuador (“**SENAE**”) respecto de la resolución SENAE-SENAE-2017-0442-RE de 13 de junio de 2017, que declaró sin lugar el reclamo administrativo propuesto por ABBOTT en contra de la rectificación de tributos número JRP2-2016-0899-D002 (“**resolución**”).¹ El proceso fue signado con el número 17510-2017-00463.
2. El 01 de marzo de 2018, el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el Distrito Metropolitano de Quito, provincia de Pichincha (“**Tribunal Contencioso Tributario**”), aceptó la demanda presentada y declaró la nulidad de la resolución SENAE-SENAE-2017-0442-RE.² Inconforme con la decisión, el SENAE interpuso recurso de casación.

¹ La resolución declaró sin lugar el reclamo administrativo propuesto por la compañía accionante en contra de la rectificación de tributos de la importación del producto PEDIASURE NUTRICIÓN LÍQUIDA de octubre de 2012, por tanto, dejó en firme la reclasificación arancelaria realizada del producto PEDIASURE, lo que implicó un cambio en la subpartida y consecuentemente en el porcentaje del valor a pagar por impuesto, puesto que pasó del 5% al 20%. El valor determinado por el SENAE por la rectificación de tributos fue de \$11.989,79.

² Concluyó que “la rectificación de tributos nro. JRP2-2016-0899-D002 carece de la debida motivación, la cual no puede ser suplida de forma alguna a través de otras actuaciones, esta adolece de nulidad, ocurriendo

3. El 06 de junio de 2018, el congreso de la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia admitió de forma parcial el recurso interpuesto, con base a la causal quinta del artículo 268 del Código Orgánico General de Procesos.³
4. El 17 de junio de 2019, la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia (“**Sala Especializada**”), en decisión de mayoría, casó la sentencia de 01 de marzo de 2018 y ratificó la legitimidad y validez de la resolución y, por tanto, de la rectificación de tributos.
5. El 18 de julio de 2019, la compañía accionante presentó una acción extraordinaria de protección contra la sentencia de la Sala Especializada.
6. Posteriormente, una vez posesionada la jueza constitucional Karla Andrade Quevedo, por sorteo realizado el 15 de agosto de 2019, le correspondió el conocimiento del presente caso.
7. El 05 de septiembre de 2019, la Sala de Admisión de la Corte Constitucional admitió a trámite la demanda de acción extraordinaria de protección.⁴ Por lo que, en auto de 12 de diciembre de 2023, la jueza sustanciadora avocó conocimiento del caso y solicitó el informe de descargo a la autoridad judicial accionada.⁵
8. El informe solicitado en el párrafo precedente fue remitido a este Organismo el 18 de diciembre de 2023.

2. Competencia

9. En los artículos 94 y 437 de la Constitución y el artículo 191 numeral 2 literal d) de la LOGJCC, se establece la competencia de la Corte Constitucional para decidir sobre

lo propio con el acto que la ratificó pese a tal insanable omisión, por lo tanto, resulta irrelevante analizar las demás alegaciones del actor”.

³ El cargo admitido fue el de “indebida aplicación del art. 103 numerales 2 y 5 del Código Tributario”.

⁴ Conformado por las juezas constitucionales Karla Andrade Quevedo, Teresa Nuques Martínez y el juez constitucional Enrique Herrería Bonnet.

⁵ Además en el numeral 5 de dicho auto, en razón de los escritos ingresados por la parte accionante el 14 de julio de 2023 y 20 de septiembre de 2023, en los que solicitó a esta Corte, el desglose de una garantía bancaria, que fue emitida por CITIBANK a favor de SENA E, se determinó que el documento forma parte de las piezas procesales que conforma el expediente sustanciado y actuado ante el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el Distrito Metropolitano de Quito, siendo ésta la única instancia llamada a atender este tipo de pedidos.

las acciones extraordinarias de protección en contra de sentencias, autos definitivos y resoluciones con fuerza de sentencia que han vulnerado derechos constitucionales.

3. Argumentos de los sujetos procesales

3.1. Fundamentos y pretensión de la compañía accionante

- 10.** La compañía accionante alega que la sentencia impugnada vulneró sus derechos a la tutela judicial efectiva, al debido proceso en las garantías de defensa y motivación y a la seguridad jurídica, consagrados en los artículos 75, 76 numeral 7 literales a), l) y 82 de la Constitución. También señaló como transgredido el principio de irretroactividad en materia tributaria (art. 300 Constitución).
- 11.** Respecto de la presunta vulneración de los derechos a la tutela judicial efectiva y al debido proceso en las garantías de defensa y motivación, la compañía accionante se limita a transcribir el contenido de las normas constitucionales.
- 12.** Por otro lado, sobre la vulneración del derecho a la seguridad jurídica la compañía accionante refiere que los jueces de la Sala Especializada han fundamentado su decisión “sobre la base de la aplicación de una norma que no se encontraba vigente, y en función a aquello, ha desmerecido la conclusión jurídica a la que llegó el Tribunal de instancia”. Esto es la resolución 59 del Comité de Comercio Exterior (“COMEX”).
- 13.** En consonancia con lo referido en el párrafo *ut supra*, la compañía accionante también refiere que se vulnera el principio de irretroactividad en materia tributaria, puesto que la resolución 59 del COMEX fue aplicada por los jueces de la Sala Especializada “aun cuando la misma no se publicada (sic) todavía en el registro oficial correspondiente” y por tanto no era aplicable ante el hecho generador que motivó la presentación de la demanda del proceso de origen.
- 14.** Sobre la base de lo expuesto, la compañía accionante solicitó que se acepte la acción extraordinaria de protección, se declare la vulneración del derecho a la seguridad jurídica y el principio de irretroactividad de la ley y se deje sin efecto la decisión judicial impugnada.

3.2. Argumentos de la judicatura accionada

15. El 18 de diciembre de 2023, la Sala Especializada remitió su informe de descargo. En lo principal, luego de transcribir gran parte de la decisión impugnada, manifestó que con base al análisis realizado se ratificó la validez jurídica de la resolución SENAE-SENAE-2017-0442-RE de 13 de junio de 2017, y que se ha dado cumplimiento a lo requerido.

4. Planteamiento de los problemas jurídicos

16. En una sentencia de acción extraordinaria de protección, los problemas jurídicos surgen, principalmente, de los cargos formulados por la parte accionante; es decir, de las acusaciones que estos dirigen al acto procesal objeto de la acción por considerarlo lesivo de un derecho fundamental.⁶
17. Para iniciar, de la revisión de la demanda presentada por la compañía accionante, se advierte que alega la vulneración de sus derechos constitucionales a la tutela judicial efectiva y al debido proceso en las garantías de defensa y motivación. No obstante, tal y como se evidenció en el párrafo 11 *supra*, la compañía accionante se ha limitado a transcribir las normas constitucionales sin establecer una base fáctica ni una justificación jurídica que permita a esta Organismo establecer las razones por las cuales los derechos invocados han sido vulnerados por la decisión judicial impugnada. De modo que, respecto a estos cargos, ni aun haciendo un esfuerzo razonable, esta Corte cuenta con argumentos completos que le permitan analizar -en esta decisión- la presunta vulneración de los derechos alegados; por lo tanto, se descarta su análisis.
18. Por otro lado, en relación con la vulneración del derecho a la seguridad jurídica y el principio de irretroactividad en materia tributaria, la compañía accionante menciona que éstos se han vulnerado de forma conjunta por cuanto los jueces de la Sala Especializada fundamentaron su decisión en la resolución 59 del COMEX que -a su decir- era una norma que no se encontraba vigente, pues no había sido publicada en el Registro Oficial. Por tanto, estima que no era aplicable ante el hecho generador que motivó la presentación de la demanda del proceso de origen. De este modo, para responder a este cargo se formula el siguiente problema jurídico: *¿La sentencia*

⁶ De conformidad con lo establecido por esta Corte en la sentencia 1967-14-EP/20, 13 de febrero de 2020, párrs. 17 y 18, una forma de analizar la existencia de un argumento mínimamente completo en una demanda de acción extraordinaria de protección es la verificación de que los cargos propuestos por el accionante reúnan, al menos, los siguientes tres elementos: la afirmación de que un derecho fundamental se vulneró (la tesis), el señalamiento de la acción u omisión judicial de la autoridad judicial que habría ocasionado la vulneración (la base fáctica) y una justificación que muestre por qué la acción u omisión acusada vulnera el derecho fundamental en forma directa e inmediata (la justificación jurídica).

emitida por la Sala Especializada vulneró el derecho a la seguridad jurídica, y conjuntamente el principio de irretroactividad de la ley, al aplicar la resolución 59 del COMEX que no se habría encontrado vigente cuando ocurrió el hecho generador?

5. Resolución de los problemas jurídicos

5.1. ¿La sentencia emitida por la Sala Especializada vulneró el derecho a la seguridad jurídica, y conjuntamente el principio de irretroactividad de la ley, al aplicar la resolución 59 del COMEX que no se habría encontrado vigente cuando ocurrió el hecho generador?

- 19.** La seguridad jurídica es un derecho constitucional transversal que irradia a todo el ordenamiento jurídico. Conforme lo dispuesto en el artículo 82 de la Constitución se infiere que, respecto de este derecho, se comportan dos supuestos: (i) la preexistencia de normas previas, claras y públicas; y, (ii) la aplicación de normas vigentes, tornando predecible al ordenamiento jurídico.⁷
- 20.** Esta Corte ha definido al derecho a la seguridad jurídica como el derecho a contar con un ordenamiento jurídico previsible, claro, determinado, estable y coherente que le permita al individuo tener una noción razonable de las reglas del juego que le serán aplicadas.⁸ Además, ha establecido que este derecho 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 regulares establecidos previamente y por autoridad competente para evitar la arbitrariedad.⁹
- 21.** En este mismo sentido, la Corte ha determinado que el derecho a la seguridad jurídica está conformado por tres elementos: (i) confiabilidad (ii) certeza; y, (iii) no arbitrariedad. Así pues:

La confiabilidad está garantizada con el proceso de generación de normas, es decir, la aplicación del principio de legalidad. En cuanto a la certeza, los particulares deben estar seguros de que las reglas de juego no sean alteradas, para lo que se debe contar con una legislación estable y coherente, así como un conjunto de normas que hagan valer sus

⁷ CCE, sentencia 17-14-IN/20, 24 de junio de 2020, párr. 20 y sentencia 914-17-EP/22, 29 de junio de 2022, párr. 16.

⁸ CCE, sentencia 1091-13-EP/20, 4 de marzo de 2020, párr. 34.

⁹ CCE, sentencia 989-11-EP/20, 10 de septiembre de 2019, párr. 20. CCE, sentencia 1192-14-EP/20, 4 de marzo de 2020, párr. 18.

derechos. Finalmente, debe evitarse una posible arbitrariedad por parte de los órganos administrativos y jurisdiccionales en la aplicación de preceptos legales.¹⁰

22. Además, esta Corte ha determinado que el derecho a la seguridad jurídica comprende el deber de los administradores de justicia de aplicar, en lo sustantivo, las normas que se encontraban vigentes al momento de suscitarse el acto jurídico a ser analizado y no la normativa vigente a la época de la reclamación.¹¹

23. Así también, este Organismo Constitucional ha considerado que:

[E]l derecho a la seguridad jurídica no puede entenderse de manera restrictiva como un mecanismo para proteger la vigencia de reglas, sino que, además, y de forma principal debe comprendérselo como un derecho para salvaguardar el respeto de los principios esenciales que rigen el desarrollo y aplicación de los derechos, entre los que se cuentan, los principios de legalidad, publicidad, irretroactividad, generalidad, previsibilidad, entre otros, garantizados en su mayoría en el artículo 11 de la CRE.¹²

24. Dado que la compañía accionante sostiene que los jueces de la Sala Especializada fundamentaron su decisión en una resolución que -a su decir- no estaba vigente por no haberse publicado en el Registro Oficial a la fecha ocurrió el hecho generador; corresponde examinar si existió una aplicación retroactiva de la resolución 59 del COMEX.

25. Revisada la decisión, esta Magistratura encuentra que respecto de la aplicación de la resolución 59 del COMEX por parte del Tribunal Contencioso Tributario, la Sala Especializada refiere que:

[...] el Tribunal de instancia, en la sentencia, [...] aplicó la Resolución No. 59 del Comité del Comercio Exterior, publicada en el Suplemento del Registro Oficial No. 859 de 28 de diciembre de 2012; [que dentro de las atribuciones del COMEX] está la de crear, modificar o suprimir las tasas arancelarias; y, que las normas de carácter general y de cumplimiento obligatorio que apruebe el organismo rector en materia de política comercial, se adoptarán mediante resoluciones, las cuales se constituyen en un acto normativo, que según el artículo 80 del ERJAFE es: "...toda declaración unilateral efectuada en ejercicio de la función administrativa que produce efectos jurídicos generales, objetivos de forma directa. De conformidad con la Constitución corresponde

¹⁰ CCE, sentencia 1357-13-EP/20, 8 de enero de 2020, párr. 52.

¹¹ CCE, sentencia 1127-16-EP/21, 23 de junio de 2021, párr. 21.

¹² CCE, sentencia 1889-15-EP/20, 25 de noviembre de 2020, párr. 27. Además, respecto al principio de irretroactividad, esta Corte ha determinado que: [...] La retroactividad resulta estrictamente excepcional puesto que, si la Constitución permitiera en general la aplicación retroactiva de las normas, se anularía el derecho a la seguridad jurídica, pues sería imposible para las personas obtener certeza en sus relaciones jurídicas, ya que sus comportamientos pasados podrían originarse consecuencias futuras, desconocidas e imposibles de prever al momento de realizar la conducta. Ver: CCE, dictamen 1-21-OP/21, 17 de marzo de 2021, párr. 64.

al Presidente de la República el ejercicio de la potestad reglamentaria. Un acto normativo no deja de ser tal por el hecho de que sus destinatarios puedan ser individualizados, siempre que la decisión involucre a la generalidad de los diversos sectores"; y, en cuanto a su vigencia, el artículo 82 ibidem, establece que: "Los actos normativos surtirán efectos desde el día en que su texto aparece publicado íntegramente en el Registro Oficial.

26. Luego, sobre los efectos en el tiempo de la resolución 59 del COMEX, la Sala Especializada manifestó que:

En situaciones excepcionales y siempre que se trate de actos normativos referidos exclusivamente a potestades de los poderes públicos o en casos de urgencia debidamente justificada, se podrá disponer que surtan efecto desde la fecha de su expedición; en virtud (sic) se establece que la expedición de la Resolución No. 59 del COMEX, es una potestad exclusiva del Comité de Comercio Exterior (COMEX), **y en dicha resolución taxativamente se estableció que la misma entrará en vigencia a partir del 1 de octubre de 2012; por lo tanto, a criterio de este Tribunal Especializado la resolución en mención, estaba plenamente vigente cuando se realizó la importación de la mercancía objeto de la rectificación (énfasis añadido).**

27. Finalmente, los jueces de la Sala Especializada indicaron que:

[...] el argumento del Tribunal a quo que se aplicó una normativa que no se encontraba vigente al momento de la importación de la mercancía, es errado; ya que el SENA **aplicó las Notas Explicativas y las Reglas Generales de Interpretación de la subpartida 2106.90.73 (suplementos alimenticios), que no han sido modificadas desde la cuarta enmienda; y, la norma arancelaria que se encontraba plenamente vigente a esa fecha; por lo tanto, los actos administrativos impugnados se encontraban debidamente motivados;** en tal virtud, los numerales 2 y 5 del art. 103 del Código Tributario, que disponen que es un deber sustancial de la administración tributaria de expedir los actos administrativos y resoluciones debidamente motivados, son aplicados indebidamente y como consecuencia de esto, existe falta de aplicación de las normas que tienen relación con la clasificación arancelaria **(énfasis añadido).**

28. En virtud de lo descrito hasta aquí y de la revisión del expediente, esta Corte ha constatado, por un lado, que la resolución 59 del COMEX en su disposición final especificaba que ésta entraba en vigencia desde el 01 de octubre de 2012, sin perjuicio de su publicación en el Registro Oficial.¹³ Por otro lado, que el 24 de febrero de 2017 el SENA **emitió la resolución número JRP2-2016-0899-D002, a través de la cual se procedió con la reclasificación arancelaria del producto "PEDIASURE", respecto de una importación realizada por la compañía accionante en el "mes de octubre de 2012" tal y como se ha establecido por los jueces del Tribunal Contencioso Tributario y los jueces de mayoría de la Sala Especializada en sus**

¹³ La resolución se adoptó en sesión de 17 de mayo de 2012, en la que se determinó que entraría en vigencia el 1 de octubre de 2012. Se publicó en el Registro Oficial número 859 de 28 de diciembre de 2012, suplemento: "Refórmese Íntegramente el Arancel Nacional de Importaciones".

respectivas decisiones.¹⁴ De modo que, esta Corte Constitucional no encuentra que la sentencia dictada por la Sala Especializada haya aplicado de manera retroactiva lo dispuesto en la resolución 59 del COMEX pues, esta se encontraba vigente al momento de la importación realizada por la compañía accionante y por tanto era aplicable a los hechos acaecidos en el proceso de origen. Consecuentemente, se descarta la alegada vulneración del derecho a la seguridad jurídica.

29. Sin perjuicio del análisis realizado, esta Corte estima necesario recordar que el desacuerdo con una decisión emitida por un órgano jurisdiccional desnaturaliza el carácter excepcional de la acción extraordinaria de protección y no puede ser alegado a través de esta garantía jurisdiccional, puesto que esta Magistratura no debe ser considerada como una instancia adicional.¹⁵ Además, a través del examen del derecho a la seguridad jurídica, no corresponde a este Organismo Constitucional pronunciarse respecto de la correcta o incorrecta aplicación o interpretación de las normas por parte de los operadores de justicia.

6. 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 **2167-19-EP**.
2. **Disponer** la devolución del expediente al juzgado de origen.
3. Notifíquese y archívese.

Alí Lozada Prado
PRESIDENTE

¹⁴ Ver: foja 210 y vuelta del expediente de instancia; y, fojas 26 y 27 del expediente de la Sala Especializada.

¹⁵ CCE, sentencia 785-13-EP/19, 23 de octubre de 2019, párr. 18.

Razón: Siento por tal, que la sentencia que antecede fue aprobada por el Pleno de la Corte Constitucional con ocho votos a favor de los Jueces Constitucionales Karla Andrade Quevedo, Alejandra Cárdenas Reyes, Carmen Corral Ponce, Jhoel Escudero Soliz, Enrique Herrería Bonnet, Alí Lozada Prado, Teresa Nuques Martínez y Richard Ortiz Ortiz, en sesión jurisdiccional ordinaria de jueves 08 de febrero de 2024, sin contar con la presencia de la Jueza Constitucional Daniela Salazar Marín, por uso de una licencia por comisión de servicios.- Lo certifico.

Firmado electrónicamente
Aída García Berni
SECRETARIA GENERAL