

Quito, D.M., 24 de julio de 2025

CASO 407-22-EP

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

SENTENCIA 407-22-EP/25

Resumen: La Corte Constitucional desestima la acción extraordinaria de protección presentada en contra de los jueces de la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia que resolvieron no casar la sentencia, al verificar que la decisión impugnada no vulneró el derecho a la seguridad jurídica en el componente de certeza, alegado por el Servicio de Rentas Internas.

1. Antecedentes procesales

1. El 23 de abril de 2019, el señor Rodrigo Neptalí Fernando Cevallos Breilh, en calidad de representante legal de la compañía Aseguradora Del Sur C.A. (“**compañía actora**”) presentó una demanda de impugnación en contra del Servicio de Rentas Internas (“**SRI**”), proceso signado con el número 17510-2019-00160¹ y sometido a conocimiento y resolución del Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el Distrito Metropolitano de Quito, provincia de Pichincha (“**Tribunal Distrital**”).
2. El 12 de diciembre de 2019, el Tribunal Distrital dictó sentencia en la cual aceptó la demanda y declaró la nulidad del acta de determinación 17201924900103406 de 28 de enero de 2019, emitida por el Director Zonal 9 del SRI.²
3. El 17 de diciembre de 2019, el SRI solicitó ampliación de la sentencia, recurso que fue rechazado en auto de 8 de enero de 2020.

¹ La compañía actora impugnó el acta de determinación, en la que se establece diferencias por concepto de impuesto a la salida de divisas del ejercicio fiscal 2015, por USD 694.855,97 más el 20% de recargo por la obligación tributaria determinada USD 138.971,19.

² El Tribunal Distrital, señaló que “el fundamento que sirvió de sustento a la administración tributaria para determinar el ISD en el ejercicio fiscal 2015 contenida en el acta de determinación nro. 17201924900103406 carece de la debida motivación; requisito constitucional contemplado en el literal k) del numeral 7 del artículo 76 de la Constitución de la Republica y desarrollado en los artículos 81 y 103 numeral 2 del Código Tributario”, luego de lo cual concluyó en que se logró desvirtuar la legitimidad del acto determinativo impugnado conforme lo determina el artículo 82 del Código Tributario y la doctrina existente, relativa a que los actos administrativos se presumen legítimos, en tanto no se demuestre lo contrario, y al tratar sobre la presunción de legitimidad de aquellos, a más de declarar la nulidad del acta de determinación impugnada, aplicó el artículo 324 del COGEP disponiendo “el afianzamiento consistente en la garantía judicial constante a foja 1.854 del proceso, corresponde su devolución a la empresa”.

4. El 20 de enero de 2020, el SRI interpuso recurso extraordinario de casación en contra de la sentencia de 12 de diciembre de 2019, el cual fue admitido mediante auto de 18 de mayo de 2020, por el conjuez de la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia.³
5. El 10 de diciembre de 2021, la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia (**“Tribunal de Casación”**) dictó sentencia en la cual resolvió no casar la sentencia emitida el 12 de diciembre de 2019 por el Tribunal Distrital.⁴
6. El 15 de diciembre de 2021, el SRI solicitó la ampliación de la sentencia de 10 de diciembre de 2021, recurso que fue rechazado en auto de 22 de diciembre de 2021.
7. El 2 de febrero de 2022, el SRI (**“entidad accionante”**), presentó acción extraordinaria de protección en contra de la sentencia dictada y notificada el 10 de diciembre de 2021 por el Tribunal de Casación que resolvió no casar la sentencia impugnada.
8. El caso sometido a la Corte Constitucional se identificó con el número 407-22-EP y por sorteo su conocimiento le correspondió a la entonces jueza constitucional, Daniela Salazar Marín.
9. El 27 de mayo de 2022, el Tribunal de la Sala de Admisión de la Corte Constitucional del Ecuador, conformado por las ex juezas Carmen Corral Ponce, Daniela Salazar Marín y el juez Richard Ortiz Ortiz, resolvió admitir a trámite la acción extraordinaria de protección **407-22-EP** y dispuso que el Tribunal de Casación presente su informe de descargo.
10. El 14 de junio de 2022, el Tribunal de Casación remitió su informe en el cual expone los fundamentos de descargo.

³ El SRI fundamentó su recurso de casación en el artículo 268 del COGEP en los casos segundo por falta de motivación de la sentencia impugnada; tercero por resolver en la sentencia, lo que no es materia del litigio; quinto por falta de aplicación de los artículos 17 del Código Tributario y 160 de la Ley Reformativa para la Equidad Tributaria en el Ecuador, errónea interpretación del artículo 156 de la Ley Reformativa para la Equidad Tributaria en el Ecuador e indebida aplicación de los artículos 1583.1 y 1584 del Código Civil.

⁴ El Tribunal de Casación luego de analizar los yerros propuestos por el SRI, en lo pertinente concluyó: “[...] no se configura el vicio alegado de errónea interpretación del artículo 156 de la Ley Reformativa para la Equidad Tributaria en el Ecuador, y tampoco la indebida aplicación de los arts. 1583 numeral 1 y 1584 del Código Civil que se refieren a la extinción de las obligaciones y al pago en particular. [...] la compañía de seguros no le ha dado a sus operaciones con la reaseguradora una apariencia o estructura formal que resulte inadecuada a su relación comercial; aspectos que son explicados in extensum por la sentencia del Tribunal de instancia, que coinciden con el análisis efectuado por esta Sala”.

11. El 13 de marzo de 2025, en el marco de la renovación parcial de la Corte Constitucional, fueron posesionados la jueza Claudia Salgado Levy y los jueces Jorge Benavides Ordóñez y José Luis Terán Suárez.
12. En resorteo de 18 de marzo de 2025, el conocimiento de la causa le correspondió al juez José Luis Terán Suárez.
13. El 14 de julio de 2025, el juez José Luis Terán Suárez avocó conocimiento de la causa.

2. Competencia

14. El Pleno de la Corte Constitucional es competente para conocer y resolver la presente acción extraordinaria de protección de conformidad con los artículos 94 y 437 de la Constitución y 181 numeral 2 de la LOGJCC.

3. Fundamentos de la acción y pretensión

3.1. Argumentos de la entidad accionante

15. La entidad accionante estima que la decisión impugnada vulneró su derecho a la seguridad jurídica (art. 82 Constitución), en su componente de certeza, por aplicarse retroactivamente el artículo 36 de la Ley Orgánica para el Fomento Productivo, Atracción de Inversiones, Generación de Empleo, Estabilidad y Equilibrio Fiscal, publicada en el Suplemento del Registro Oficial No. 309 de 21 de agosto de 2018.
16. Para fundamentar la vulneración del derecho invocado expresa lo siguiente:
17. Sobre el derecho a la **seguridad jurídica** (art. 82 Constitución), el accionante señala que:

[L]a acción violatoria del derecho constitucional se concentra en que los Magistrados de la Corte Nacional de Justicia en la sentencia aplicaron retroactivamente el artículo 36 de la Ley Orgánica para el Fomento Productivo, Atracción de Inversiones, Generación de Empleo, Estabilidad y Equilibrio Fiscal; norma que reformó al artículo 156 de la Ley Reformativa para la Equidad Tributaria en el Ecuador [...] Para comprender el alcance de la acción violatoria tenemos que el período impositivo materia de controversia se refiere a los meses de enero a diciembre 2015. Mientras que la norma aplicada como parte del fundamento normativo de la sentencia fue publicada en el Suplemento del Registro Oficial No. 309 del 21 de agosto de 2018. Es decir, la norma aplicada no entró en vigencia sino tres años después del período cuestionado en el juicio de impugnación.⁵

⁵ Acción extraordinaria de protección presentada por el accionante, pp. 77 vuelta y 78 del cuaderno de casación.

18. Dentro del mismo abordaje que realiza del derecho a la **seguridad jurídica** agrega:

[L]a norma aplicada retroactivamente reformó el artículo 156 a través de la inclusión del siguiente texto “con excepción de las compensaciones”. De modo que, recién para el 2018, el ordenamiento local excluyó definitivamente a la “compensación” como hecho constitutivo del Impuesto a la Salida de Divisas. A la época de la determinación tributaria - esto es al año 2015 - no existía expulsión normativa expresa de esta figura, como sí lo hizo la reforma del 2018. En este sentido, la acción en sentencia que condujo a la violación del derecho a la seguridad jurídica se resume en que la Corte aplicó una fórmula legal que no se encontraba vigente a la época de determinación tributaria.⁶

19. En cuanto a la vulneración de la seguridad jurídica en su componente de certeza, la entidad accionante asevera:

[L]a acción descrita llevó a un quiebre en el vínculo generador de certeza propia del derecho constitucional de seguridad jurídica. Pues, es evidente que el legislador a partir del año 2018 (reforma introducida) excluyó de forma categórica a la compensación como hecho generador del Impuesto a la Salida de Divisas no antes. Inclusive, en sentencia se hace referencia a la cita textual de la reforma, así como a la fecha de publicación en el Registro Oficial. Pero, la Sala acoge esta norma del año 2018 como parte del fundamento jurídico para la resolución del caso, que se refiere a situaciones desarrolladas en el año 2015.⁷

20. Para cerrar su alegación la entidad accionante agrega:

[L]a Sala considera que para efectos de interpretar el artículo 156 de la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria en el Ecuador la compensación no forma parte del hecho generador. Y, esta interpretación se ampara en la exclusión expresa prevista en la norma vigente al 2018 que su texto reza: “con excepción de las compensaciones”. Por tanto, el derecho a la seguridad jurídica se ve violentado en tanto y cuanto la Sala aplicó retroactivamente (2018) una norma para solucionar el problema jurídico puesto en su consideración, determinación 2015.⁸

21. En virtud de los argumentos expuestos, la entidad accionante pretende que se declare la vulneración de su derecho a la seguridad jurídica y que como medida de reparación integral se deje sin efecto la sentencia dictada y notificada el 10 de diciembre de 2021.⁹

3.2 Argumentos del órgano jurisdiccional accionado

22. Conforme se lo ha señalado en el párrafo 10, el Tribunal de Casación remitió su informe, formulando sus argumentos de descargo en lo principal refiere que analizó la naturaleza jurídica del mecanismo contable utilizado por la aseguradora –la

⁶ *Ibid.*, p. 78.

⁷ *Ibid.*, p. 78.

⁸ *Ibid.*, p. 78.

⁹ *Ibid.*, p. 78 vuelta.

liquidación de cuentas- y concluyó que no constituía una compensación generadora del impuesto a la salida de divisas (ISD). Para ello, recurrió al artículo 36 de la Ley Orgánica para el Fomento Productivo, no con efecto retroactivo, sino como elemento ilustrativo que refuerza la interpretación de que las compensaciones están excluidas del hecho generador del ISD.

23. Luego de lo cual concluye que:

[De] las consideraciones que anteceden vendrá a su conocimiento, que la Sala de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, ha expuesto los fundamentos que sustentan su decisión, por lo que la sentencia de 10 de diciembre de 2021, las 10h23, presenta la motivación suficiente. De esta forma se da cumplimiento a lo solicitado.¹⁰

4. Planteamiento y formulación del problema jurídico

- 24.** La Corte Constitucional ha determinado que los problemas jurídicos surgen, principalmente, de los cargos formulados por los accionantes, en contra de la decisión impugnada dentro de la acción. Al respecto, la Corte ha puntualizado que, para identificar un argumento claro y completo en una demanda de acción extraordinaria de protección, se debe verificar que este contenga (i) una tesis o conclusión, (ii) una base fáctica y (iii) una justificación jurídica.¹¹ Este Organismo recuerda que no es su labor analizar lo correcto o incorrecto de la decisión judicial, sino solamente pronunciarse respecto a las vulneraciones de derechos constitucionales que se originen en la decisión judicial impugnada.¹²
- 25.** Sobre los cargos sintetizados en los párrafos 17, 18, 19 y 20 la entidad accionante señala la vulneración de su derecho a la seguridad jurídica en su componente de certeza, al haber aplicado de manera retroactiva el artículo 36 de la Ley Orgánica para el Fomento Productivo, Atracción de Inversiones, Generación de Empleo, Estabilidad y Equilibrio Fiscal, norma que afirma reformó al artículo 156 de la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria. Por lo tanto, al existir una base fáctica y justificación jurídica se formula el siguiente problema jurídico: ¿La sentencia del Tribunal de Casación vulneró el derecho a la seguridad jurídica en el componente de certeza, por aplicar retroactivamente el artículo 36 de la Ley Orgánica para el Fomento Productivo, Atracción de Inversiones, Generación de Empleo, Estabilidad y Equilibrio Fiscal?

¹⁰ Informe de descargo del Tribunal de Casación, p. 34 del cuaderno de Corte Constitucional.

¹¹ CCE, sentencia 2405-16-EP/21, 04 de agosto de 2021, párr. 14.

¹² CCE, sentencia 420-18-EP/23, 01 de marzo de 2023, párr. 18.

5. Resolución del problema jurídico

5.1 ¿La sentencia del Tribunal de Casación vulneró el derecho a la seguridad jurídica en el componente de certeza, por aplicar retroactivamente el artículo 36 de la Ley Orgánica para el Fomento Productivo, Atracción de Inversiones, Generación de Empleo, Estabilidad y Equilibrio Fiscal?

- 26.** El derecho a la seguridad jurídica, previsto en el artículo 82 de la Constitución, se fundamenta en la existencia de normas jurídicas previas, claras, públicas y aplicadas por autoridades competentes.
- 27.** Asimismo, la seguridad jurídica se caracteriza por garantizar un ordenamiento jurídico claro, previsible, determinado, estable y coherente que permita tener una noción razonable de las reglas que serán aplicadas.¹³ Esto, con la finalidad de que las partes procesales cuenten con la certeza de que la autoridad judicial competente respetará las normas aplicables y sus derechos.¹⁴
- 28.** Esta Corte Constitucional ha señalado que cuando se alega una vulneración a la seguridad jurídica, no le corresponde pronunciarse sobre la corrección o incorrección en cuanto a la aplicación e interpretación de normas de carácter infraconstitucional. Además, cuando el fundamento del cargo aborda la aplicación retroactiva de una norma, este Organismo ha concluido que aquella, constituye por sí misma, una afectación a la seguridad jurídica, sin que sea indispensable acreditar la vulneración de otros derechos constitucionales.¹⁵
- 29.** En este orden, este Organismo ha determinado que la seguridad jurídica no es un mecanismo dirigido a la protección de la vigencia de reglas, sino que debe comprenderse como un derecho encaminado a procurar “el respeto de los principios esenciales que rigen el desarrollo y aplicación de los derechos, entre los que cuentan, los principios de legalidad, publicidad, irretroactividad, generalidad, previsibilidad, entre otros, garantizados en su mayoría en el artículo 11 de la CRE”.¹⁶
- 30.** Adicionalmente, esta Corte Constitucional ha precisado que “el derecho a la seguridad jurídica se fundamenta, entre otros elementos, en la existencia de normas previas [y es] a partir [del art. 82 de la CRE que] se proscribe la aplicación retroactiva de las normas, claro está, con las excepciones establecidas constitucionalmente”.¹⁷

¹³ CCE, sentencia 1593-14-EP/20, 29 de enero de 2020, párr. 18.

¹⁴ CCE, sentencia 1831-17-EP/22, 13 de abril de 2022, párr. 20.

¹⁵ CCE, sentencias 1179-20-EP, párr. 16, 3403-21-EP/25, párr. 25 y 361-17-EP/22, párr. 44.

¹⁶ CCE, sentencia 1889-15-EP/20, 25 de noviembre de 2020, párr. 27.

¹⁷ CCE, dictamen 1-21-OP/21, 17 de marzo de 2021, párr. 63.

- 31.** De tal forma que, la aplicación de normas que no se encuentran vigentes vulnera la seguridad jurídica, ya que transgrede el principio de irretroactividad garantizado en la Constitución, así como otros derechos.¹⁸ Del mismo modo, esta Corte ha señalado que aquello afecta los componentes de la seguridad jurídica, siendo estos “la previsibilidad y la certeza de las normas”.¹⁹
- 32.** La certeza ha sido relacionada con “un mínimo de estabilidad” que tienen los titulares del derecho respecto a “su situación jurídica en razón de los hechos ocurridos en el pasado” y, por otro lado, “la previsibilidad le permite generar expectativas legítimas”²⁰ respecto a las consecuencias de sus actos y respuesta de las autoridades.²¹

- 33.** En cuanto a la retroactividad la Corte Constitucional ha establecido que aquella:

[r]esulta 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 originarles consecuencias futuras, desconocidas e imposibles de prever al momento de realizar la conducta”.²²

- 34.** En el caso en análisis, la entidad accionante considera que se vulneró su derecho a la seguridad jurídica porque el Tribunal de Casación aplicó retroactivamente el artículo 36 de la Ley Orgánica para el Fomento Productivo, Atracción de Inversiones, Generación de Empleo, Estabilidad y Equilibrio Fiscal, norma que reformó al artículo 156 de la Ley Reformativa para la Equidad Tributaria en el Ecuador.
- 35.** Sobre el cargo referido, y tras revisar la sentencia impugnada, este Organismo constata que el Tribunal de Casación precisó que:

[T]anto el Código Civil como el Código Tributario coinciden que la compensación se da cuanto ente [sic] dos personas (una de ellas puede ser el Estado) se presentan las condiciones de acreedor y deudor al mismo tiempo; en tal sentido no puede considerarse como errónea la interpretación que hace el Tribunal de instancia al no aceptar la postura de la administración tributaria, de que se considere a la compensación como un pago abreviado, pues son dos figuras jurídicas diferentes, según también lo señala la doctrina y la jurisprudencia; en consecuencia, no se configura el vicio alegado de errónea interpretación del artículo 156 de la Ley Reformativa para la Equidad Tributaria en el Ecuador, y tampoco la indebida aplicación de los arts. 1583 numeral 1 y 1584 del Código Civil que se refieren a la extinción de las obligaciones y al pago en particular. Tan cierto es lo dicho que, el legislador entendiendo la figura de la compensación, en el Art. 36 de

¹⁸ CCE, sentencia 1127-16-EP/21, 23 de junio de 2021, párr. 26.

¹⁹ CCE, sentencia 161-12-EP/20, 22 de julio de 2020, párr. 40.

²⁰ CCE, sentencia 081-17-SEP-CC, 29 de marzo de 2017, p. 9.

²¹ *Ibid.*, p. 9.

²² CCE, dictamen 1-21-OP/21, 17 de marzo de 2021, párr. 64.

la Ley Orgánica para el Fomento Productivo, Atracción de Inversiones, Generación de Empleo, Estabilidad y Equilibrio Fiscal, expresamente señaló: “En el artículo 156, luego del texto “retiros o pagos de cualquier naturaleza”, añádase el texto: “con excepción de las compensaciones” (S.R.O. #309 de 21 de agosto de 2018), lo que hace inútil cualquier discrepancia sobre la interpretación que ha de darse a la referida norma y confirma la debida aplicación de las normas civiles que fueron denunciadas como vicios por el recurrente, ya que sirven de base jurídica para establecer la naturaleza de las formas de extinción de las obligaciones, conforme se entendió en la resolución de la causa. [...]”.²³

36. En virtud de lo señalado en el párrafo anterior, se identifica que el Tribunal de Casación, realizó un examen de tipo analógico y concluyó que no se configuró el vicio de errónea interpretación del artículo 156 de la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria en el Ecuador, al considerar que la compensación y el pago abreviado, son dos figuras jurídicas distintas.
37. Además, esta Corte Constitucional observa que el Tribunal de Casación al señalar: “Tan cierto es lo dicho que, el legislador entendiendo la figura de la compensación, en el Art. 36 de la Ley Orgánica para el Fomento Productivo, Atracción de Inversiones, Generación de Empleo, Estabilidad y Equilibrio Fiscal”, lo que hace es fortalecer el argumento de que las compensaciones no configuran el hecho generador del impuesto a la salida de divisas, como parte integrante del análisis del cargo de errónea interpretación del artículo 156 de la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria en el Ecuador.
38. En este sentido, se identifica que la sentencia impugnada, no aplica de forma retroactiva el artículo 36 de la Ley Orgánica para el Fomento Productivo, Atracción de Inversiones, Generación de Empleo, Estabilidad y Equilibrio Fiscal, sino que más bien hace mención a esta norma en cuanto a la postura del legislador a esa fecha, es decir, como una referencia ilustrativa, luego de haber descartado el yerro de errónea interpretación del artículo 156 de la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria en el Ecuador, como consecuencia de un razonamiento de carácter analógico.
39. En atención a las consideraciones anteriores, se concluye que el Tribunal de Casación no vulneró el derecho a la seguridad jurídica de la entidad accionante, en el componente de certeza.

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:

²³ Tribunal de Casación, sentencia 17510-2019-00160, p. 45 y vuelta del cuaderno de Corte Constitucional, considerando 8.4.3.

- 1. Desestimar** la acción extraordinaria de protección **407-22-EP**.
2. Devolver el expediente conforme fue remitido a esta Corte.
3. Notifíquese, publíquese y cúmplase.

Jhoel Escudero Soliz
PRESIDENTE

Razón: Siento por tal, que la sentencia que antecede fue aprobada por el Pleno de la Corte Constitucional con nueve votos a favor de los jueces constitucionales Karla Andrade Quevedo, Jorge Benavides Ordóñez, Alejandra Cárdenas Reyes, Jhoel Escudero Soliz, Alí Lozada Prado, Teresa Nuques Martínez, Richard Ortiz Ortiz, Claudia Salgado Levy y José Luis Terán Suárez, en sesión jurisdiccional ordinaria de jueves 24 de julio de 2025.- Lo certifico.

Firmado electrónicamente
Aída García Berni
SECRETARIA GENERAL