

DEMANDA DE INCONSTITUCIONALIDAD

Ab. Jorge Baquerizo M.

SEÑORES VOCALES DEL TRIBUNAL CONSTITUCIONAL:

Ab. MARÍA JOSEFA CORONEL INTRIAGO, por mis propios derechos, ante Ustedes muy respetuosamente comparecemos y presentamos la siguiente **demanda de inconstitucionalidad de forma** sobre **la Resolución de la Directora General del Servido de Rentas Internas (SRI) No. 0117** (Multas), publicada en el Registro Oficial No. 54, del 10 de abril del año 2000 y reformada por última vez mediante Resolución 68, publicada en el R.O. 508 del 4 de Febrero del presente año 2002.

NORMA JURÍDICA APLICABLE A LA PRESENTE DEMANDA DE INCONSTITUCIONALIDAD

I.1.- Constitución Política de la República:

Art. 24.- Para asegurar el **debido proceso** deberán observarse las siguientes garantías básicas, sin menoscabo de otras que establezcan la Constitución, los instrumentos internacionales, las leyes o la jurisprudencia:

1. Nadie podrá ser juzgado por un acto u omisión que al momento de cometerse no esté **legalmente** tipificado como infracción penal, administrativa o de otra naturaleza, **ni se le aplicará una sanción no prevista en la Constitución o la ley**. Tampoco se podrá juzgar a una persona sino conforme a las leyes preexistentes, con observancia del trámite propio de cada procedimiento;

(el resaltado es nuestro)

Art. 141.- Se requerirá de la expedición de una ley para las materias siguientes:

(...)

2. Tipificar infracciones y *establecer las sanciones correspondientes;*

(el resaltado es nuestro)

Art. 119.- Las instituciones del Estado, sus organismos y dependencias y los funcionarios públicos *no podrán ejercer otras atribuciones que las consignadas en la Constitución y en la ley*, y tendrán el deber de coordinar sus acciones para la consecución del bien común.

(el resaltado es nuestro).

Art. 272.- La Constitución prevalece sobre cualquier otra norma legal. Las disposiciones de leyes orgánicas y ordinarias, decretos leyes, decretos, estatutos, ordenanzas, reglamentos, *resoluciones* y otros actos de los poderes públicos, deberán mantener conformidad con sus disposiciones y *no tendrán valor si, de algún modo, estuvieren en contradicción con ella o alteraren sus prescripciones.*

(el resaltado es nuestro)

I.2.- Estatuto del Régimen Jurídico y Administrativo de la Función Ejecutiva (ERJAFE, Decreto Ejecutivo 2428, R.O. 536: 18-III-2002);

Art. 121.- Potestad sancionadora.- La potestad sancionadora de la Administración deberá ejercerse previa instrucción de un procedimiento de contradicción y sus resoluciones serán impugnables ante los Tribunales Distritales de lo Contencioso Administrativo. *La potestad sancionadora cuidará y observará las garantías del debido proceso consagradas en la Constitución de la República.*

(el resaltado es nuestro)

Art. 123.- Limitaciones.- La Administración *no podrá expedir disposiciones o tomar decisiones contrarias a las leyes ni regularlas*, salvo la potestad reglamentaria que la ejerce el Presidente de la República.

(el resaltado es nuestro)

Art. 124.- Prohibición Normativa.- *Ningún reglamento, decreto ejecutivo, acuerdo o resolución ministerial, instructivo, circular o demás disposiciones administrativas de carácter general podrán establecer penas o imponer exacciones, tasas o contribuciones que no hayan sido autorizadas, previamente por ley.*

(el resaltado es nuestro)

I.3.- Código Tributario:

Art. 67.- Facultad reglamentaria (Reformado por el Art. 21 de la Ley 41, RO. 206, 2-XII-97).- Sólo al Presidente de la República, corresponde dictar los reglamentos *a* las leyes tributarias. El Ministro de Finanzas y el Director General del Servicio de Rentas Internas, en sus respectivos ámbitos, dictarán circulares o disposiciones generales ***necesarias para la aplicación de las leyes tributarias*** y para la armonía y eficiencia de su administración.

En ejercicio de esta facultad no podrá suspenderse la aplicación de Leyes, adicionarlas, reformarlas, o no cumplirlas, a pretexto de interpretarlas, siendo responsable por todo abuso de autoridad que se ejerza contra los administrados, el funcionario o autoridad que dicte la orden ilegal.

(el resaltado es nuestro)

I.4.- Ley de Creación del Servicio de Rentas Internas:

Art. 8.- Resoluciones de aplicación general.- El Director del Servicio de Rentas Internas expedirá resoluciones, circulares o disposiciones de carácter general y obligatorio, ***necesarias para la aplicación de las normas legales*** y reglamentarias y para la armonía y eficiencia de su administración. Para la vigencia de tales circulares o disposiciones, deberán ser publicadas en el Registro Oficial y ***no podrán contrariar las leyes ni reglamentos.*** Esta facultad es indelegable.

(el resaltado es nuestro)

ANTECEDENTES

En el Registro Oficial No. 54, del 10 de abril del año 2000, fue publicada la Resolución No. 117, expedida por Elsa de Mena, Directora General del Servicio de Rentas Internas (**SRI**). Esta resolución de carácter general y obligatorio, que displicentemente lleva como título "Multas", contiene todo un catálogo de este tipo de sanciones para informaciones tributarias relativas a los impuestos administrativos por el SRI y yendo más allá, no sólo que sanciona con libre discrecionalidad las eventuales transgresiones (las cuales ya tienen prevista su respectiva sanción en la Ley sino que

impone en forma paladina una serie de multas a respetos y situaciones no tipificados como infracciones tributarias en las leyes del ordenamiento tributario ecuatoriano; alterando y desbaratando, en consecuencia, todo principio de legalidad, tipicidad y respeto a las normas del debido proceso y seguridad jurídica que todo Estado de Derecho debe mantener intocables en garantía de su existencia democráticas.

La tristemente famosa 117 es quizás la más conocida resolución de carácter general dentro del llamado *ordenamiento tributario de ventanilla*' instituido sobre la base de una errática interpretación del artículo 8 de la Ley de Creación del SRI que convierte absurdamente a la Directora General de este organismo en una legisladora positiva *de hecho*, al menos en el campo tributario interno.

No es una exageración afirmar ello y sólo basta advertir la numerosa cantidad de resoluciones de carácter general expedidas en estos cuatro años de vida del SRI; centenares de disposiciones administrativas de las más diversa índole, amparadas y aplicadas por sus operadores cual si fueran jerárquicamente el vértice de todo el sistema jurídico, aún de mayor rango que la propia Constitución y, lo peor, paradójicamente en constante extralimitación de los parámetros legales infranqueables de la potestad conferida, a saber, la necesidad de *aplicación* de las leyes tributarias y la armonía y eficiencia de la administración tributaria. Todo ello conjugado para dar como producto un verdadero caos en el ordenamiento jurídico con resoluciones de carácter general que, no siquiera admitiendo que *apliquen* la ley o que se emitan por *necesidad* de tal aplicación, son manifiestamente ilegales y, cuando no, francamente inconstitucionales, por lo general en perjuicio de los derechos públicos subjetivos de todos los ciudadanos.

Antes de continuar hacia el análisis estrictamente jurídico de la patente inconstitucionalidad de la Resolución 117, debemos enfatizar que la presente demanda versa exclusivamente sobre la *forma* en que el referido instructivo de multas se contradice antagónicamente con las normas de la Constitución; mas no se trata, ni se hará referencia en este libelo, la

Frase atribuida al colombiano GONZÁLEZ PARADA, Hernán, quien define a la *legislación o jurisprudencia de ventanilla*, como "aquella con la que las oficinas de tramitación o de orientación al contribuyente dicen interpretar y asesorar a los pagadores de impuestos" *En Defensa del Contribuyente: Mecanismos ante los abusos del poder*, pág. 3. Editorial Temis, Bogotá, 1977.

indiscutible inconstitucionalidad de fondo de las disposiciones administrativas impugnadas, pues creemos que el simple evidenciamiento de la invalidez jurídica formal constituye elemento suficiente para que Uds., señores Vocales, destierren del ordenamiento positivo a la cuestionada Resolución.

FUNDAMENTOS JURÍDICOS

Las multas por infracciones tributarias, las garantías del debido proceso, la reserva de Ley y el principio de Legalidad.-

1. Las multas, de conformidad con el número 2 del artículo 349 del Código Tributario, constituyen penas aplicables a las infracciones tributarias, según el caso, vale decir, según estas últimas se traten de delitos, contravenciones o faltas reglamentarias (Art. 341 *ibidem*). La multa es un tipo de sanción generalmente imputable a las dos últimas, puesto que resulta, como bien define el diccionario jurídico de CABANELLAS, una "pena pecuniaria que se impone por una falta delictiva, administrativa o de policía o por incumplimiento contractual". No hay duda alguna, entonces, que **la multa es una sanción** y que, en consecuencia, debe establecerse únicamente en una ley y no en ningún otro acto normativo, peor en actos administrativos de efectos generales que no crean derecho sino que simplemente lo aplican si es necesario.
2. Las garantías del debido proceso insertas en el número 1 del Artículo 24 de la Constitución Política, es decir, los conocidos principios de tipicidad y legalidad, se aplican desde su vigencia en 1998 tanto en el proceso penal como para el administrativo o como para el de cualquier otra clase. De esta forma, en el proceso administrativo sancionador del régimen tributario, **las sanciones aplicables deben constar, por mandato constitucional, exclusivamente en la Ley** y deben aplicarse si es que la Ley ha determinado o tipificado una conducta como infracción tributaria.

Esto constituye una novedad que "amplía el concepto de la tipicidad a un campo más allá del penal como requisito previo para poder ser juzgado por un acto u omisión descrito **legalmente al momento de**

cometerse. La justificación de esta innovación está dada por la reiterada práctica gubernamental de inventar sanciones por Decretos o Acuerdos Ministeriales" 2

3. El insigne profesor de la Universidad de Córdoba, VILLEGAS, Héctor B., defensor de la tesis del Derecho Penal Tributario fundado en un *derecho penal contravencional* (también llamado Derecho Penal administrativo) y no común, expresa que "el derecho penal tributario desde el punto de vista de las sanciones que aplica a los infractores de sus normas, es de carácter penal en cuanto impone verdaderas penas... El carácter penal de las sanciones trae aparejado que el derecho penal tributario quede necesariamente encuadrado dentro de los preceptos contenidos en los artículos 18 y 19 de la Constitución nacional, y en consecuencia no puede apartarse de los principios vigentes en el derecho penal común."³

El maestro argentino se refiere a que la característica de este segmento del Derecho Tributario no tiene una total independencia funcional con el derecho penal común, en consecuencia, le son aplicables los principios fundamentales de éste; en esto consiste la relevancia de su tesis. En nuestro medio, aun antes de la vigencia de la Constitución actual, ya se admitía pacíficamente esta doctrina y se decía, con razón, que **"en las infracciones y sanciones del Derecho Tributario, son aplicables los principios del Derecho Penal, tales como culpabilidad, antijuridicidad de la conducta, personalidad, imputabilidad, legalidad y garantía jurisdiccional."**⁴

4. De todas formas, en el Ecuador se acabaron las discusiones doctrinarias y ya no hay ningún problema en afirmar y aplicar diáfananamente para el Derecho Penal Tributario o como se lo llame (en fin, la normatidad del Libro IV del Código: Del Ilícito Tributario) los principios que alguna ocasión estuvieron reservados para el derecho penal común, pero que con la vigencia de la Constitución Política,

HERNANDEZ TERÁN, Miguel, en *FI Debido Proceso en el marco de la nueva Constitución Política*, ensayo de la Revista de Derecho de la Universidad Católica de Guayaquil No. 1999-13, Tomo I, pág. 78.

Curso de Finanzas, *Derecho Financiero y Tributario*, Tomo I, pág. 324, Editorial Depalma. Oswaldo Torres González en *Principios de Derecho Tributario*, artículo de "Ruptura" No. 32, Revista anual de la Pontificia Universidad Católica del Ecuador (PUCE), pág. 98. Quito, 1988.

desde el año 1998 se ampliaron y extendieron al campo administrativo o de otra naturaleza.

5. Para entender mejor el principio de tipicidad y legalidad debemos conocer qué comprende. El Tribunal Constitucional Español sabiamente ha establecido en su jurisprudencia que este principio impone "la exigencia material absoluta de *predeterminación legal* de las conductas y *de las sanciones correspondientes*, exigencia que afecta a la tipificación de las infracciones, a la graduación y escala de las sanciones y a la correlación entre unas y otras, de tal modo que *el conjunto de las normas aplicables permita predecir, con suficiente grado de certeza, el tipo y el grado de sanción susceptible de ser impuesta*"⁵
6. La garantía de legalidad exclusiva de las sanciones aplicables para infracciones debidamente tipificadas mantiene concordancia con las normas constitucionales de la reserva de ley. El artículo 141 número 2 lo establece claramente y no deja lugar a ningún tipo de interpretación extensiva: sencillamente **se requiere de una ley** para establecer **sanciones**.
7. La norma constitucional mencionada es idéntica a otra que constara en el Código Tributario Modelo para América Latina, documento que fuera elaborado por los maestros tributaristas, GIULIANI FON-ROUGE, Rubén GOMES DE SOUSA y Ramón VALDÉS COSTA y cuyo contenido sirvió de base estructural y material para nuestro Código Tributario (la Comisión Redactora lo consideró, literalmente, un "precedente imprescindible"):

Art. 4. Sólo la ley puede;

(...)

4^o) Tipificar las infracciones y *establecer las respectivas sanciones*:

8. En definitiva, sobre la tipificación de infracciones y sobre la especificación de sanciones aplicables a aquellas, se ha creado una reserva

Sentencia constitucional del 29 de marzo de 1990, citada por GARCÍA DE ENTERRÍA, Eduardo y FERNANDEZ, Tomás Ramón, en *Curso de Derecho Administrativo*, Tomo II, pág. 174. Séptima Edición, Editorial Civitas, Madrid, 2001.

de ley que implica, como diría el profesor español DE OTTO, Ignacio⁶ "un mandato constitucional acerca del procedimiento de elaboración de las normas a las que se refieren. Al establecer una reserva de ley, la Constitución viene a prescribir que ciertas normas sólo podrán aprobarse con sujeción al principio de publicidad y pluralidad que es propio del procedimiento legislativo, esto es, que sólo podrán aprobarse como leyes".

9. La misma Comisión que elaboró el Código Tributario ecuatoriano había dejado muy claro en su Exposición de Motivos' que "En la concepción estructural del Código y **en** todo su articulado, siempre se ha considerado principios que se estiman cardinales en el Estado Moderno, tales como el concepto de Estado de Derecho, de Seguridad jurídica y del Control de la Actividad Administrativa. Se ha recordado que el Estado de Derecho confiere una específica estructura y contenido a la comunidad política, en la que la juridicidad es consustancial a la noción de Estado, se institucionaliza y extiende a ciertos ámbitos y contenidos concretos; (...) ***Se ha considerado y tomado en cuenta que el Estado de Derecho, es aquel que exige la sumisión del poder a normas o por mejor decirlo, "en que gobierna la Ley u no los hombres"***, lo que conduce a que la administración se encuentre no sólo obligada por cánones morales sino por normas legales, a que la soberanía como atributo del Estado se ejerza por órganos determinados, cuya autoridad se imponga no por derecho propio, sino por razón del orden jurídico preestablecido, conforme lo enseña la doctrina más reciente"

10. Tremendas palabras, pocas veces difundidas y lastimosamente olvidadas por la actual administración tributaria central, pero con un contenido inequívoco: se trata de ver erigido al Ecuador como un verdadero Estado constitucional de Derecho en el que prime la seguridad jurídica para todos sus conciudadanos, sobre la garantía que le proporciona el **principio de Legalidad**, aplicable por antonomasia al Derecho Público.

Cita de ZALAVA EGAS, Jorge en *El estatuto del Régimen Administrativo de la Función Ejecutiva en el Ordenamiento Jurídico*, pág. 62. Ediciones CLD, Quito, 1995.

Inserta en la carta que la Comisión enviara el 10 de Abril de 1974 a los señores Ministro de Finanzas y Contralor General de la Nación y que consta transcrita al inicio del Código Tributario.

11. En palabras concretas, el principio de legalidad -dice el profesor ZAVALA EGAS, Jorge- "se resume en decir que **el poder público no puede ir más allá de lo que la Constitución y la ley le permiten**"⁸ Ese es exactamente el contenido del artículo 119 de la carta suprema, que reitera el conocido carácter de juridicidad de los actos de las instituciones del Estado, quienes no pueden hacer nada que no esté expresamente permitido por la Constitución o la ley.

El Servicio de Rentas Internas: su ubicación en el ordenamiento institucional, su potestad normativa y la validez jurídica de las resoluciones de carácter general.'

1. De acuerdo con el artículo 118 de la Constitución, los organismos y entidades creados para el ejercicio de la potestad estatal constituyen Instituciones del Estado, integrantes del sector público. El Servicio de Rentas Internas (Art. 1 de Ley de Creación) es una persona jurídica de derecho público, autónoma, encargada de la administración tributaria central atinente al régimen tributario interno; se trata, entonces, de una persona jurídica que se integra como parte de la Administración Pública y específicamente Administración Tributaria, siempre sujeta al inexcusable cumplimiento del principio *de* legalidad administrativa y tributaria que la norma suprema prescribe en los artículos 119 y 257.
2. El límite de validez jurídica de las resoluciones de carácter general se constituye por su ámbito: servir para la aplicación de leyes y reglamentos. En consecuencia, y en literal apego al artículo 8 de la Ley de Creación del SRI, el límite infraqueable de la potestad de la Directora General se halla en:
 - a) la necesidad de aplicación de normas legales y reglamentarias; y,
 - b) organización interna de sus órganos para lograr armonía y eficiencia.
3. Cualquier resolución, circular o disposición de carácter general y obligatorio que se expida más allá de esos límites son, desde el punto de vista del control de legalidad, nulas -nulidad de pleno derecho o

Obra citada, pág. 64.

⁹ En este punto nos hemos basado en *el* libro "En defensa áe los derechos de los contribuyentes: Demanda de Inconstitucionalidad" de auditoría del Dr. Jorge Zavala Egas, Febrero de 2001.

nulidad radical- por falta de competencia administrativa; pero desde el punto de vista del control de su constitucionalidad, son inválidas por contradecir el rígido principio de legalidad que nuestra Constitución impone al sistema tributario.

4. Es de toda evidencia que el SRI, a través de su Directora, no ejerce siquiera la potestad reglamentaria delegada, sino la mera facultad de regular circunstancias o hechos, esto es, detalles que permitan la mejor aplicación de las normas de rango legal y reglamentario. Es decir, su jerarquía normativa es la de menor rango en el ámbito tributario y, en consecuencia, su dependencia con la ley y el reglamento es absoluta. Por ello, le está vedado a la Directora del SRI regular hechos o circunstancias que no se encuentren previstos en aquellas normas y, si lo *hace*, esa resolución carece en forma absoluta de validez jurídica.
5. Esa consecuencia es de mayor intensidad cuando se trata de materia reservada a la Ley, como es el caso del establecimiento de sanciones para infracciones tributarias, específicamente multas. La interrogante que es preciso responder se concreta en la fórmula: ¿es constitucionalmente válido que una resolución del SRI pueda imponer, a los contribuyentes, multas contrarias a las previstas en la Ley o, en su caso, no previstas en ésta? Es obvia la respuesta negativa en los dos casos, dado que las resoluciones del SRI se encuentran rígidamente vinculadas a expresas normas de reserva de ley que comprende la tipificación de infracciones y el establecimiento de sanciones.

INCONSTITUCIONALIDAD PARA LA **FORMA DE** LA RESOLUCIÓN 0117

1. La Resolución 0117 establece todo un repertorio de multas que no tienen porqué constar en una resolución administrativa, ello por natural efecto de la reserva de ley antes comentada. En todo el contenido de la resolución se encuentra lo siguiente:

Multas no constantes en la ley;
 Multas contrarias a la ley;
 Multas parecidas a las de la ley;
 Multas transcritas de la ley; y
 Multas por situaciones no tipificadas como infracciones tributarias en la ley.

A continuación se observará un cuadro comparativo de multa que, para la misma infracción tributaria (si es que la existe), se han determinado en la Ley *de Régimen Tributario Interno* y, adicionalmente y sin ninguna necesidad ni legitimidad, en la Resolución SRI No. 117:

Infracción tributaria (o su equivalente)	Multas de la Ley de Régimen Tributario Interno (LRTI)	Multas de la Resolución SRI No. 117	Comentario
Declaración tardía de tributos internos (impuesto a la Renta, retenciones en la fuente, IVA, retenciones de IVA, o impuesto a los Consumos Especiales) <i>cuando se causa impuesto.</i>	3% por cada mes o fracción de mes de retraso, la cual se calculará sobre el impuesto causado según la declaración, multa, que no excederá del 100% de dicho impuesto (Art. 97, r. Inciso)	3% del impuesto causado, por mes o fracción de mes con un tope máxima del 100% del impuesto causado. (Art. 2, literal a)	Multa transcrita de la Ley, en forma innecesaria
Declaración tardía de Impuesto a la Renta <i>cuando no Se cause impuesto, habiéndose percibido ingresos.</i>	Para personas naturales no hay multa: el Art. 42, número 2, determina que ellas no están obligadas a declarar si sus ingresos brutos no excedieren de la fracción básica. Para los demás, la multa es del 0.1% de los ingresos brutos percibidos, sin exceder el 5% de aquellos. (Art. 97, 2º inciso).	El contribuyente (la resolución no diferencia a personas naturales y jurídicas) pagará el 0.1% de los ingresos brutos percibidos durante el periodo al que se refiere la declaración, por mes o fracción de mes, sin que el monto total exceda del 5% de dichos ingresos. (Art. 2, letra b.1, 1er. Inciso).	Depende de los destinatarios de la multa Si son personas naturales, es una multa no constituida en la Ley, impuesta por una infracción no tipificada. Si son personas jurídicas u otros, se trata de una multa transcrita de la Ley, sin ninguna necesidad.
Declaración tardía de Impuesto a la Renta (IR) <i>de personas jurídicas cuando no se cause impuesto por cuanto no hayan percibido ingresos.</i>	No hay multa. El hecho generador del IR es la percepción de ingresos gravados. Si las sociedades no perciben ingresos, no son sujetos pasivos (Art. 4, 1er. Inciso).	Multa de 10 dólares de los EE.UU. (Art. 2, letra b.1, segundo inciso)	Multa no constante en la Ley. Infracción no tipificada en la Ley.

<p>Declaración tardía del IVA por parte de los agentes de percepción, cuando, habiéndose producido ventas, <i>no se cause impuesto</i>.</p>	<p>No la hay. El Art. 97, 1er. Inciso, dice que las multas se calculan por cada mes o fracción de mes de retraso, <i>sobre el impuesto causado según la declaración.</i></p>	<p>0.1% <i>del total de las ventas registradas</i> durante el período al que corresponde la declaración. (Art. 2, letra b.2)</p>	<p>Multa no constante en la Ley.</p>
<p>Declaración tardía del IVA por parte de los agentes de percepción, cuando, <i>no habiéndose producido ventas, no se cause impuesto</i>.</p>	<p>No hay multa. El hecho generador del IVA es: Art. 59- la transferencia de bienes o prestación de servicios. Si no hay hecho generador, no hay obligación tributaria Tampoco hay deber formal de declarar pues el artículo 66 establece que los sujetos pasivos del IVA (contribuyentes O responsables de la obligación tributaria que, en este caso, no ha nacido) presentarán mensualmente una declaración <i>por las operaciones gravadas con el impuesto;</i> Asimismo enuncia que quienes exclusivamente <i>transferan bienes o presten servicios gravados con tarifa cero o no gravados,</i> presentarán una declaración semestral <i>de dichas transferencias.</i></p>	<p>Si no se hubieran producido ventas, la multa a pagar será de US\$ 2 dólares, si la obligación de declarar es mensual; y, de US\$ 5 dólares <i>si</i> la obligación de declarar es semestral, inclusive si se le ha realizado la retención del 100% del valor del IVA, (Art. 2, letra b.2)</p>	<p>Multa no constante en la Ley. Infracción no tipificada en la Ley. Es una de las multas más conocidas, tanto que se ha llegado a consignarla con normalidad día a día por centenares de contribuyentes en sus auto liquidaciones, a pesar de que ello no está en la ley y que ni siquiera es una infracción tributaria por la cual se deba pagar una sanción. Si no hay actividades, simple y llanamente <i>no se es sujeto pasivo</i> y no se está sujeto al cumplimiento de obligaciones tributarias ni deberes formales algunos.</p>

Declaración tardía del IVA y del IR de agentes de retención, <i>cuando no se causa impuesto.</i>	No hay multa. No es infracción el no declarar cuando no se ha retenido nada.	US\$ 15 dólares por cada declaración. (Art. 2, letra b.3)	Multa no constante en la Ley. Infracción no tipificada en la Ley.
Declaración tardía del IVA y del IR de agentes de retención que sean personas jurídicas sin fin de lucro o instituciones del Estado, <i>cuando no se causa impuesto.</i>	No hay multa. No es infracción el no declarar cuando no se ha retenido nada.	US\$ 1 dólar por cada declaración. (Art. 2, letra b.3)	Multa no constante en la Ley. Infracción no tipificada en la Ley.
Declaración tardía del Impuesto a los consumos especiales (ICE) <i>cuando no se causa impuesto.</i>	No hay multa. El Art. 79 establece que los sujetos pasivos declararán <i>por las operaciones gravadas con el</i> Si no hay operaciones gravadas, no se genera la obligación tributaria ni menos el deber formal de declarar "en cero")	Los sujetos pasivos del ICE que no hayan fabricado o importado bienes durante uno o varios períodos, deberán presentar las declaraciones mensuales correspondientes con una multa de US\$ 5 dólares por cada una. (Art. 2, letra b.4)	Multa no constante en la Ley. Infracción no tipificada en la Ley.
Declaración tardía o incompleta de bienes en el Impuesto a la Renta sobre herencias, legados o donaciones.	Multa general del 3% por cada mes o fracción de mes de retraso, la cual se calculará sobre el impuesto causado según la declaración, multa que no excederá del 100% de dicho impuesto. (Art. 97, r. Inciso)	Multa de US\$ 2.50 dólares por cada mes o fracción de mes de retraso, hasta un máximo de US\$ 250 dólares. (Art. 2, letra e)	Multa contraria a la multa de la Ley.
Falta de declaración de impuestos detectada por actos de determinación del SRI , <i>cuando se ha causado impuesto.</i>	Multa del 5% mensual, calculada sobre el monto de los impuestos causados del o los períodos intervenidos. (Art. 102)	Se impondrá una multa del 5% mensual sobre el impuesto causado. (Art. 4, letra a)	Multa transcrita de la ley.

Falta de declaración de retenciones en la fuente o de retenciones del IVA , detectada por actos de determinación del SRI .	Multa del 5% mensual, calculada sobre el monto de los impuestos causados del o los períodos intervenidos. (Art. 102	Multa del 100% del impuesto a pagar. ¹ (Art. 4, letra a)	Multa contraria a la de la ley.
Falta de declaración de impuestos detectada por actos de determinación del SRI, <i>cuando no se ha causado impuesto</i>	No existe multa en la ley sobre este particular.	Multa del 5% mensual de los ingresos brutos percibidos o ventas efectuadas durante los períodos a los que se refiera la determinación. (Art. 4, letra b)	Multa no establecida en la ley.
Falta de declaración detectada por la Administración a través de otros medios.	No hay multa. No existen en la ley otros medios de determinación .	Multa entre US\$ 10 dólares y US\$ 235 previa resolución administrativa.	Multa no constante en la ley.

2. No es momento de seguir analizando con profundidad el resto del contenido material de la Resolución 0117; simplemente, la sola expedición de una resolución de este tipo ya es inconstitucional por la forma, pues se trata de una materia de reserva legal exclusiva. En todo caso, es imperioso demostrar que no habiendo los supuestos para su emisión, mal podía habérsela emitido.
3. El argumento contrario, que seguramente será expuesto por los abogados de la Directora del SRI, consistiría en afirmar que esta resolución simplemente aplica las leyes tributarias y, como resultado, revine en un solo cuerpo a todas las multas, transcribiéndolas de la ley.

Dicha defensa desde ya no tiene ningún sustento, pues es notorio que *el* artículo 8 de la Ley de Creación del SRI confiere la potestad de expedir resoluciones de carácter general solamente si éstas deben ser *necesarias* para la aplicación de las leyes y reglamentos tributarios o para armonía y eficiencia de la administración. *¿Qué necesidad* hay, señores vocales, en la transcripción de una multa desde la ley hacia una resolución administrativa? *¿Qué necesidad* hay en tener dos preceptos que expresen lo mismo, en forma repetida? Ninguna, y no

siquiera admitiendo que las multas en cuestión sean una simple transcripción, pues esto último sólo se observa como un caso aislado.

4. ¿Por qué el SRI sencillamente no aplica la ley? Porque la resolución 0117 establece, bajo la cubierta de estar aplicando leyes tributarias, algo *distinto* de lo que la Ley de Régimen Tributario Interno, el Código Tributario y demás leyes tributarias han determinado. Que se diga lo contrario implicaría incurrir en un absurdo pues no se explica la lógica en tener dos disposiciones repetidas, una en la ley (que es ampliamente suficiente para aplicarse por se), otra en una resolución administrativa.
5. Lo que sucede, como dijimos y como se puede apreciar en el cuadro, es que la mayoría de multas de la resolución 0117, o no están en la ley (*praeter legem*) o la contradicen (*contra legem*). En todo caso, y tenemos que insistir, *no es necesario analizar cada artículo de la resolución impugnada ni compararlos con la ley uno por uno en su fondo, para darse cuenta que aquella es inconstitucional simplemente por la forma*. Las multas se establecen por ley, ya se han establecido por ley y, una vez insertas en la ley, tienen la eficacia jurídica suficiente para ser impuestas en cada caso concreto por el operador jurídico; en consecuencia, la resolución 0117 carece de objeto pues la materia que dice estar aplicando no está supeditada en su operatividad a ninguna norma de ninguna clase y su aplicación mediante una resolución de carácter general es absolutamente innecesaria.
6. En conclusión, la Resolución 0117 es inconstitucional por afectar a las garantías del debido proceso, restando el elemento *legalidad* al establecimiento de sanciones por infracciones tributarias de tipo multa, violando el artículo 24 número 1 de la Constitución; determinando supuestos susceptibles de multa que no están tipificados en la ley como infracciones tributarias, quitando el elemento *tipicidad* a las referidas garantías que son aplicables dentro de cualquier orden jurídico, incluido el procesal tributario y, además, afectando el derecho de propiedad de los contribuyentes o pagadores de impuestos al exigírseles sanciones pecuniarias que jurídicamente no están obligados a soportar; eludiendo el precepto constitucional de reserva de ley del artículo 141, número 2 de la carta suprema al crear sanciones no positivizadas legalmente; excediéndose de las atribuciones concedidas por la ley al emitir una resolución innecesaria e ilegal, violentando de este modo el principio de legalidad atinente al derecho público y

estableciendo en el artículo 119 jusdem; y finalmente contradiciendo de todas las formas posibles los principios básicos que configuran un real Estado constitucional de Derecho al menoscabar el derecho de seguridad jurídica y debido proceso de los sujetos pasivos tributarios (Art. 23, números 26 y 27), no existiendo certeza actual, para ningún ecuatoriano, de cuáles son las multas, cuáles son los tipos y cuáles son los grados de sanciones tributarias a ser impuestas.

7 Sabemos que Uds., señores vocales forman parte de un órgano de nuestra democracia que tiene la honrosa misión de velar por el cumplimiento de la supremacía de la Constitución de la República, por ello acudimos con convicción y firmeza a defender la carta suprema, el ordenamiento jurídico de nuestra república y nuestros derechos y garantías ciudadanos legítimamente instituidos. Solicitamos, acorde con todo lo ya dicho, que se le dé trámite urgente pues los efectos lesivos de la Resolución demandada afecta y seguirá afectando día a día a miles de contribuyentes o responsables en sus derechos fundamentales garantizados por la Constitución.

IV DEMANDA

Sobre la base de esos antecedentes de hecho y de derecho, comparecemos ante ustedes a interponer, como en efecto interponemos, demanda de inconstitucionalidad por la forma, fundamentos en lo que prescribe el artículo 276 No. 1 de la Constitución Política de la República del Ecuador, en relación con el Art. 18 de la Ley de Control Constitucional, contra la Resolución administrativa de efectos generales y obligatorios No. 0117 (Multas) expedida por la Directora General del Servicio de Rentas Internas, publicada en el Registro Oficial No. 54, del 10 de abril del año 2000 y reformada por última vez mediante Resolución 68, publicada en el R.O. 508 del 4 de Febrero del presente año 2002.

V DEMANDADA

Por ser autora de la norma inconstitucional, téngase como demandada a la señora Elsa Romoleroux Chávez de MENA, por haber expedido la Resolución No. 0017.

VI
TRÁMITE Y NOTIFICACIONES

El trámite que deberá dársele a la presente causa será la establecida en los artículos 20 y 21 de la Ley de Control Constitucional y del artículo 276 numeral 1 de la Constitución.

- II.- Por su naturaleza la cuantía de la presente causa es indeterminada.
- III.- Recibiré notificaciones en la casilla judicial 350 del Tribunal Constitucional del Distrito Metropolitano de Quito.

VII
CITACIONES

A la demanda se la citará en su lugar de trabajo, esto es, en las oficinas institucionales del SRI en la Av. Amazonas y Roca, edificio "Río Amazonas", en la ciudad de Quito.

Dígnense Poveer.-

MARÍA JOSEFA CORONEL I.
ABOGADA-MATRÍCULA 6207