

El contenido de esta obra es una contribución del autor al repositorio digital de la Universidad Andina Simón Bolívar, Sede Ecuador, por tanto el autor tiene exclusiva responsabilidad sobre el mismo y no necesariamente refleja los puntos de vista de la UASB.

Este trabajo se almacena bajo una licencia de distribución no exclusiva otorgada por el autor al repositorio, y con licencia Creative Commons - Reconocimiento-No comercial-Sin obras derivadas 3.0 Ecuador



---

## **Los derechos fundamentales en la norma jurídica, la argumentación jurídica y el IVA**

**Ramiro Avila Santamaría**

**Quito, julio 2013**

## Los derechos fundamentales en la norma jurídica, la argumentación jurídica y el IVA

Ramiro Avila Santamaría<sup>1</sup>

Una de las ventajas del derecho constitucional es que permite hablar de cualquier área del derecho. Pero al mismo tiempo es una desventaja: se corre el riesgo de hablar de modo superficial. Poco sé del derecho tributario, aunque lo practico periódicamente, cuando tengo que pagar el impuesto a la renta, declarar el impuesto al valor agregado (IVA) y pagar el impuesto predial. Con esta breve introducción quisiera advertir que voy a hablar del derecho tributario desde una perspectiva constitucional y desde la teoría del derecho, y voy a aplicar algunas de estas nociones al impuesto al valor agregado. Mi único objetivo es demostrar la relación entre el derecho constitucional, en particular los derechos fundamentales, y el derecho tributario. Me encantaría al final destacar que no se puede ser un buen tributarista sin tomar en cuenta los derechos establecidos en la Constitución.

El ensayo tiene seis partes. En una primera expondré la teoría de la norma jurídica de acuerdo con el positivismo jurídico; en la segunda parta contrastaremos esta teoría con la teoría de la norma en neoconstitucionalismo; en la tercera parte analizaremos el rol de los derechos fundamentales en ambas teorías; en la cuarta sección, afirmaremos que la argumentación jurídica tiene vital importancia para la garantía de los derechos fundamentales en la aplicación de las normas por parte de los juzgadores; en quinta parte aplicaremos la teoría de la norma al caso del Impuesto al Valor Agregado (IVA), haciendo referencia a un caso resuelto por la Corte Constitucional colombiana (me encantaría señalar una sentencia de la Corte Constitucional ecuatoriana, pero no existe aún sobre esta materia). En una penúltima parte, haré una breve referencia al control difuso de constitucionalidad y a una sentencia de la Corte Constitucional del Ecuador que sostiene que solo existe control concentrado en el Ecuador. Finalmente, sintetizaré las ideas centrales del ensayo.

---

<sup>1</sup> Doctor en jurisprudencia de la Pontificia Universidad Católica del Ecuador (PUCE), Master en Derecho de Columbia University (New York). Actualmente se desempeña como docente de planta del Área de Derecho de la Universidad Andina Simón Bolívar-Sede Ecuador y profesor de la Facultad de Jurisprudencia de la PUCE. Profesor de Constitucionalismo contemporáneo, Teoría General de Derechos Humanos, Sociología del Derecho, Garantismo Penal, y Género y Derecho. Es autor y editor de varias publicaciones, entre ellas: *Neoconstitucionalismo transformador* (Quito, 2011), *Derechos y garantías. Ensayos críticos* (Quito, 2011), *Anteproyecto de Código de Garantías Penales. La constitucionalización del derecho penal* (Quito, 2009), *La protección judicial de los derechos sociales* (junto con Christian Courtis, 2009), *Constitución del 2008 en el contexto andino*, *Análisis de doctrina y derecho comparado* (Quito, 2008), *Neoconstitucionalismo y sociedad* (Quito, 2008). [ramiro.avila@uasb.edu.ec](mailto:ramiro.avila@uasb.edu.ec)

Este ensayo, por otro lado, tiene múltiples limitaciones. Los derechos fundamentales serán abordados de manera referencial y no se estudiará a fondo ninguno de ellos. La teoría de la argumentación es harto compleja, puede tratar sobre la noción, las técnicas, los objetos a aplicar (fáctica o jurídica), la relación con la motivación y más (Atienza 2006). Me limitaré simplemente a justificar por qué es importante la argumentación en la aplicación de las normas jurídicas, en particular a aquellas relacionadas a los derechos fundamentales. La teoría del derecho, además, es sumamente compleja y pido disculpas por las generalizaciones, que me permiten desarrollar ideas, pero que, como todo en el derecho, es discutible en función de la aproximación teórica que se use. Hay múltiples positivimos (puro, ético, analítico) y múltiples neoconstitucionalismos (positivistas, iusnaturalistas, andinos, y hasta quienes niegan la categoría) (Carbonell 2003). Este no es el lugar para discutir teorías del derecho, simplemente asumo algunos conceptos. Finalmente, en relación al derecho tributario mencionaré de manera ejemplificativa la aplicación de la teoría de la norma al IVA. Con tantas limitaciones y advertencias ¿para qué leer este ensayo? Pues simplemente diría que hay que leerlo siempre que no se tenga otra cosa más importante que hacer, como por ejemplo jugar con niños o niñas, salir a correr en un parque, o poner agua en una planta seca.

## **I. La teoría de la norma jurídica en el positivismo jurídico**

El maestro Norberto Bobbio, que enseñó muchos años Teoría del Derecho, dividía su curso en dos partes: teoría del sistema jurídico y teoría de la norma jurídica (Bobbio 2008). Con estas dos aproximaciones, uno podía entender la lógica del derecho positivo estatal. Voy a enunciar, someramente, la teoría de la norma jurídica.

De acuerdo con H. Kelsen, una norma jurídica tiene tres elementos: la hipótesis, la imputación y la obligación (Kelsen 2003: 65). La hipótesis es una condición fáctica. Es decir, es un supuesto de un hecho que debería suceder en el mundo real. La obligación es la consecuencia jurídica que debería producirse cuando se presenta el hecho hipotético. Por ejemplo, en el derecho tributario una norma que diga algo así como *si* tiene un monto de ingreso patrimonial  $x$ , *entonces* se tiene que tributar  $y$ . Esto quiere decir que si el monto no llega a la cantidad  $x$ , no se configura la obligación jurídica  $y$ . En el derecho penal también son evidentes estas normas: si usted toma un bien ajeno con ánimo de apropiarse por la fuerza (robo), entonces deberá tener una pena de cinco años. La gran mayoría de las normas jurídicas en las leyes, tienen estos elementos: si tiene 18 años, entonces debe votar en las elecciones; si no vota, entonces debe pagar una multa; si no paga la multa, no puede hacer ningún trámite en las oficinas públicas. Y así podríamos seguir con los ejemplos.

El tercer elemento, *la imputación*, es la intervención de una autoridad que es la encargada de establecer que existe la condición y de determinar en el tiempo, lugar y a la persona, la obligación jurídica. Es decir, la norma que tiene un carácter general y abstracto, gracias a la imputación se convierte en una norma particular y concreta. *La imputación*,

para Kelsen y para la teoría positivista que desarrolló, era tan importante que marcaba la diferencia con las ciencias sociales y con las normas morales. En las ciencias sociales el fenómeno causa-efecto se produce de forma espontánea. El ejemplo de Kelsen es el siguiente: si un objeto de metal se somete al calor, entonces se dilata. No hace falta la imputación o la intervención del ser humano para que se produzca el efecto una vez que se ha dado la causa. En el ámbito jurídico, por más que haya ganado un millón de dólares y no haya tributado, no tendré que pagar si es que la administración tributaria o el juez competente determine el monto por el incumplimiento. De igual modo, por más que presencia y hasta detenga al ladrón que me robó un chupete bon bon bum, no se producirá la sanción penal si es que no interviene un juez. Se diferencia, por otro lado, de las normas morales porque la imputación en éstas se produce por una autoridad no estatal, como un sacerdote o la misma conciencia. En las normas jurídicas, la intervención siempre es de un funcionario que tiene competencia por emanar su potestad de la ley.

Los tres elementos se graficarían del siguiente modo: *Si x, entonces debe ser y*. *Si x*: hipótesis, condición o supuesto de hecho. *Entonces debe ser*: imputación que la hace una autoridad pública. *Y*: obligación. En la teoría kelseniana la obligación tiene una relación directa con el derecho. Siempre que hay una obligación hay un sujeto que tiene correlativamente un derecho. No hay distinción entre derecho y obligación. En otras palabras, sólo se podrá exigir un derecho si es que hay una obligación determinada en una norma jurídica.

La teoría positivista tiene como presupuesto que existe un parlamento, cuyos miembros han sido democráticamente electos. Esto se deriva de la teoría del derecho y del estado que Kelsen desarrollaría años más tarde, y se complementa con su teoría pura del derecho (Kelsen 1958). Es decir, el legislador es fundamental en la determinación de las normas jurídicas y también de los derechos.

Cuando uno de los tres elementos de la norma no existen o están deficientemente definidos, la norma es imperfecta. Y es imperfecta porque si no hay condición fáctica u obligación jurídica, simplemente la autoridad encargada de la imputación no tendría forma de aplicar la norma jurídica. Estas normas imperfectas, por naturaleza inaplicables, son indeseables. La consecuencia es dramática. Por un lado, los legisladores no deben expedir este tipo de normas. Por otro lado, si expide estas normas, la ciencia jurídica no debería tomarlas en cuenta.

La seguridad jurídica, entendida como normas anteriores y que establecen obligaciones claras, encuentran una maravillosa expresión en el positivismo jurídico. Efectivamente, si uno hace un análisis histórico sobre las obligaciones, uno se dará cuenta que antiguamente, y por la fuerza, se exigían prestaciones que no se conocían y que muchas veces eran un capricho de la persona con poder. Estas arbitrariedades, además, hicieron que se consagre el principio de legalidad en los tributos: solo son legítimos los tributos que

hayan sido establecidos mediante ley. De esta forma se protege la propiedad y también las libertades para ejercer el comercio sin injerencias arbitrarias del poder público. Es decir, sólo democráticamente se puede establecer los tributos que cobrarán las administraciones tributarias.

Hasta ahí la teoría tiene mucho sentido y hasta podría considerarse como una garantía de la seguridad, de la propiedad, de la libertad para el comercio y de la legalidad de los tributos.

	<b>Elementos de la norma</b>	<b>Representación</b>	<b>Ejemplo</b>
1	Condición/hipótesis de hecho	<i>Si x</i>	Si base imponible
2	Imputación	<i>Debe ser</i>	Autoridad dispone
3	Consecuencia/obligación jurídica	<i>Y</i>	Tributo

## II. La teoría de la norma en el neoconstitucionalismo

Para el neoconstitucionalismo hay dos problemas jurídicos que el positivismo no puede resolver: la norma positiva injusta y la falta de norma ante una situación de injusticia. Estos problemas siempre han existido, pero fueron patéticos cuando hubo graves violaciones a los derechos humanos y genocidios. También podríamos decir que este drama, que en nuestra región lo vivimos desde la colonización española, mereció reflexión jurídica cuando quienes tenían el saber jurídico fueron también víctimas (lo que quiere decir que cuando quienes tienen poder y son victimarios, no tienen capacidad ni voluntad para responder ante las injusticias). Podríamos afirmar que el neoconstitucionalismo surge después de un holocausto y de una guerra sangrienta en Europa. ¿Cómo condicionar al legislador para que no expida leyes injustas? ¿Cómo dar poder a los jueces para que puedan inaplicar normas injustas? La salida fue inventar unas normas que protegan al ser humano del poder político, que se conocen ahora como derechos fundamentales, y limitar con estas normas al poder político. Por otro lado, el juzgador, como siempre ha sucedido, es el garante de la norma constitucional.

En la teoría de la norma, también tenemos una norma con tres elementos, pero que es sumamente más compleja: prescriptivo, descriptivo y axiológico. El *elemento prescriptivo* es un mandato de carácter constitucional, que tiene la denominación de *principio*. El profesor Dworkin distinguía principios de políticas públicas y principios fundamentales (Dworkin 1977: 22). Los primeros, también conocidos como *directrices*, se relacionan con principios relacionados con la administración pública, tales como la celeridad y oralidad de los procesos, la transparencia en la gestión pública. Los segundos tienen que ver con los *derechos fundamentales*, que son aquellas normas que reconocen ciertos atributos que el poder público tiene la obligación de respetar o de prestar, tales como

la dignidad, el *sumak kawsay*, la libertad, la igualdad, el debido proceso. Estas normas las encontramos en las constituciones y se caracterizan por no tener condición ni obligación determinada. Fijémonos en algunos enunciados de nuestra constitución: “Las personas y colectividades tienen derecho al acceso a alimentos sanos, suficientes y nutritivo”. De esta norma no sabemos qué alimentos corresponden a una persona urbana deportista, tampoco qué corresponde a un infante o persona en edad escolar, o qué alimentos corresponde a una persona con enfermedad terminal. Si tendríamos que formular y expresar en símbolos el elemento prescriptivo sería así: *a*. Es decir, no tenemos hipótesis de hecho ni tampoco la obligación jurídica concreta. Los principios son normas ambiguas y se prestan a la interpretación. Esto para algunas personas es un defecto, si se compara con las normas en el positivismo. Sin embargo, estas normas tienen algunas virtudes: se aplican en distintos contextos, se adaptan a la realidad y permiten la evolución de la concepción en el tiempo.

El *elemento descriptivo* corresponde a toda la teoría desarrollada en el positivismo, y que hemos explicado en el acápite anterior, aquella que tiene la forma: *si x, debe ser y*. Es precisamente lo que ha desarrollado en las leyes secundarias el legislador. Acá vale una aclaración. Se ha dicho que en el neoconstitucionalismo las leyes ya no tienen sentido. Al contrario, las leyes son sumamente importantes y son un elemento constitutivo de la teoría de la norma. Por tanto, el positivismo aporta con la teoría para uno de los elementos de la norma jurídica. El positivismo jurídico sigue siendo importante, pero su teoría no es completa en sí misma, sino que se complementa con el aporte del neoconstitucionalismo. Para el neoconstitucionalismo la estructura de la norma es una parte de una estructura más compleja.

El *elemento axiológico* tiene relación con la valoración de la aplicación de la norma en la realidad. En pocas palabras: si la aplicación de una norma resulta ser justa o injusta. Esta apertura del derecho a la justicia puede conllevar a algunos problemas, y el principal problema es la discrecionalidad y la arbitrariedad. Existen dos parámetros para garantizar que el elemento axiológico no derive en decisiones discrecionales y arbitrarias. El uno es que la concepción de justicia tiene que medirse en función del ejercicio de los derechos fundamentales. Si la decisión restringe, anula o limita el ejercicio de derechos, entonces la resolución sería injusta. El otro parámetro es la argumentación jurídica. La argumentación es una técnica que permite razonar al juzgador para demostrar que su resolución tiene sustento constitucional, y además transparenta las opciones que tiene el juzgador frente a un caso concreto.

	<b>Elementos de la norma</b>	<b>Representación</b>	<b>Ejemplo</b>
1	Prescriptivo: principios/DDFF	<i>a</i>	Los tributos serán proporcionales
2	Descriptivo: reglas	Si <i>x</i> , debe ser <i>y</i>	Si base imponible, pagar tributo
3	Axiológico: justicia	<i>n</i>	Redistribución riqueza

### III. Los derechos fundamentales marcan la diferencia entre las teorías

Quisiera comenzar con una diferenciación entre las teorías en perspectiva histórica. El positivismo jurídico es una reacción frente al absolutismo y al autoritarismo.

Como se pudo apreciar en los cuadros, existen diferencias en la estructura de la norma desde estas dos aproximaciones teóricas. En el positivismo jurídico (puro) es irrelevante la consideración de los derechos fundamentales, bajo la premisa de que lo importante es el debate parlamentario y de que los representantes en el parlamento representan al pueblo que los ha elegido. En el ideal democrático es difícil pensar que los parlamentarios podrían traicionar el mandato popular. Pero es ficción. En la realidad los parlamentos han demostrado que muchas veces defienden intereses particulares y que han expedido innumerables leyes en contra de los derechos fundamentales. En cambio, en el neoconstitucionalismo los derechos fundamentales son la base para elaborar las normas legales, para interpretarlas y para aplicarlas.

La estructura de la norma y la consideración de validez cambia. En el positivismo es una estructura formal, que sustenta lo que se ha denominado el principio de *legalidad formal* o *mera legalidad* (Ferrajoli 2011: 415). Esto es, basta que la norma haya sido expedida por una autoridad competente (cuya potestad deriva de una ley) y siguiendo el procedimiento establecido también una norma legal. En el neoconstitucionalismo, en cambio, se tienen que cumplir dos condiciones. La una *formal*, que es que la autoridad competente cumpla con los pasos y requisitos normativos para expedir la norma; la otra condición es que la norma sea un desarrollo de un derecho fundamental y que no lo pueda contradecir. Esto es lo que se conoce como *estricta legalidad* o *legalidad sustancial* (Ferrajoli 2011: 416). Como se puede constatar la legalidad sustancial tiene como uno de sus componentes la legalidad formal. Una vez más para demostrar que el neoconstitucionalismo no arrasa ni desconoce los aportes del positivismo jurídico.

Las fuentes del derecho también tienen una notable diferencia. En el positivismo la única y exclusiva fuente es la ley. El resto de fuentes son secundarias y accesorias. En el constitucionalismo el abanico de fuentes se abre considerablemente. En primer lugar fuentes del derecho son todos aquellos lugares donde encontramos derechos fundamentales. Así, por ejemplo, el derecho constitucional y el derecho internacional de los derechos humanos. Sin dejar de lado esas cláusulas abiertas constitucionales en relación a las fuentes de los derechos fundamentales, del tipo, “el reconocimiento de los derechos y garantías establecidos en la Constitución y en los instrumentos internacionales de derechos humanos, no excluirá los demás derechos derivados de la dignidad de las personas, comunidades, pueblos y nacionalidades, que sean necesarias para su pleno desenvolvimiento” (Art. 11. 7 de la Constitución de Montecristi).

Sin ánimo de agotar las diferencias, destaco una que me parece vital, que es el rol del juez. En el positivismo jurídico el juez es, como se dice tradicionalmente, “boca de la ley”. Y así era efectivamente. Históricamente no hay que olvidar que en la tradición continental europea, de la que provenimos, existía una desconfianza por el juez, que venían ejerciendo funciones desde la época del absolutismo. La mejor garantía para evitar que el juez responda a los intereses de la aristocracia, en Europa continental al menos, era someterle a la ley (que era la voluntad de la clase burguesa emergente y que es la que se atribuyó ser la voz de la soberanía popular). Los mecanismos fueron poderosos: principio de legalidad, por lo que sólo se podía hacer lo establecido en la ley; y delito de prevaricato, si se apartaba de la letra de la ley. ¿Podía el juez dejar de ser boca de la ley? Solo si quería ser considerado delincuente. De ahí que históricamente, tanto en Europa, en la época del holocausto, como en Latinoamérica, en la época de las dictaduras, los jueces no tuvieron el poder ni las competencias para enfrentar, enjuiciar y peor sentenciar graves violaciones a los derechos humanos.

En el neoconstitucionalismo, en cambio, el juez debe aplicar la ley sólo cuando es válida sustancialmente. Lo que quiere decir que si la ley no es válida formal o materialmente, el juez puede inaplicar una norma legal inconstitucional por atentar contra derechos o, en casos extremos, incluso crear normas, en particular cuando resuelve acciones de protección de derechos. En el positivismo, el juez es pasivo y puede ser hasta un aplicador mecánico de las leyes; en el segundo caso, el juez es activo, puede inaplicar leyes o crear normas en base a la consideración de que las normas constitucionales que reconocen derechos fundamentales son directamente aplicables y no requieren de leyes. Pero este segundo abordamiento requiere de técnicas jurídicas específicas, que se sintetizan en lo que se conoce ahora como argumentación jurídica.

#### **IV. La argumentación jurídica como garantía de derechos fundamentales**

El juez es activo, en el neoconstitucionalismo, en tanto puede inaplicar leyes o crear reglas específicas para el caso concreto. Este solo enunciado puede ser peligroso si no se lo pone en contexto. Si es que el juez lo hace para satisfacer intereses particulares o motivado por cuestiones ajenas a los derechos fundamentales, esta atribución es una tamaña amenaza. Quiero recordar los dos mecanismos para evitar esta situación: la motivación del juez tiene que ser la justicia basada en la satisfacción o promoción de derechos fundamentales (no intereses particulares), y la solución tiene que producirse después de un proceso de argumentación jurídica. Sin derechos fundamentales como parámetro de valoración de los hechos y del derecho, existe arbitrariedad. Con derechos fundamentales y sin argumentación jurídica adecuada, también existe arbitrariedad.

Los conflictos normativos en el positivismo pueden ser exclusivamente antinomias. Se concibe que puede haber contradicciones entre normas cuando existen reglas contradictorias por la expedición de una nueva ley, una norma de jerarquía inferior o la

creación de una norma especial. En estos casos existen reglas de solución de antinomias: se aplica la regla jerárquicamente superior, la regla nueva o la regla especial. El positivismo no admite anomias o vacíos legales, bajo la premisa de que en lo público solo se puede hacer lo que está determinado en la ley y en lo privado se puede hacer todo lo no prohibido. Es decir, si no hay una norma jurídica, en lo público simplemente no se puede hacer, en lo privado se puede hacer. Simple.

En el neoconstitucionalismo la situación es más compleja. Si hay problemas entre reglas, se aplican los preceptos enunciados en el párrafo anterior. Pero si existen conflictos entre dos principios o derechos fundamentales el problema es complejo. Por ejemplo, una opinión puede ser considerada una ofensa a la honra o puede ser considerada una manifestación de la libertad de expresión. En estos casos no se aplican las reglas de la jerarquía, novedad o especialidad, porque los principios tienen igual jerarquía, novedad y especialidad.

Los conflictos normativos tienen que ver con la consistencia entre los elementos de la norma. La norma jurídica tiene que ser aplicada solo cuando se encuentran en armonía los tres elementos, el prescriptivo (principio), descriptivo (regla) y axiológico (justicia). Si hay conflicto entre estos elementos el juez debe inaplicar la norma y buscar otra regla o crearla para el caso. Veamos.

Conflicto 1: la regla está en contradicción con el principio. En este caso se aplica el precepto de la jerarquía. Esta es una contradicción. Aquí no hay novedad, salvo que el conflicto se produce no entre dos reglas (positivismo), sino en la misma regla que tiene dos elementos en tensión. En estos casos, el juzgador debe privilegiar el principio. Aquí tiene dos alternativas: buscar otra regla dentro del ordenamiento legal que tenga consistencia con el principio o, si no la hay, crear una regla adecuada al principio.

Conflicto 2: la regla está en concordancia con el principio, pero produce un resultado injusto. En este caso, de igual modo, el juzgador debe buscar otra regla, construir una regla adecuada al principio, o dictar una sentencia o resolución condicionada para evitar crear daño en un derecho.

Conflicto 3: existe un principio pero no existe regla. En este caso de anomia, el juzgador no puede dejar de administrar justicia y tiene que crear una regla para el caso.

En todos los casos estamos ante un conflicto de carácter constitucional, cualquiera sea la rama en la que el juzgador se desenvuelva. Para resolver, en cualquiera de los casos, se requiere de la argumentación jurídica. A mayor alejamiento de una regla o una ley, mayor tiene que ser el grado de argumentación. Regla de oro. Por más buena voluntad que tenga el juez, por más que estemos frente a una grave violación de derechos, y que consideremos que las normas constitucionales de derechos fundamentales son directamente aplicables, si no hay argumentación jurídica, el juzgador sería discrecional y arbitrario.

Se suele afirmar que este sistema neoconstitucional abre la puerta a la arbitrariedad y es intrínsecamente discrecional. Pero la pregunta es ¿de qué forma se puede resolver el conflicto entre principios, que son dos normas jurídicas válidas y vigentes? Al momento, no hay otro mecanismo.

Estamos pues ante dos teorías sobre la norma jurídica. Este aspecto no es menor en el campo judicial: dime qué teoría maneja el juez y te diré qué tipo de resoluciones expedirá. Esto no es menor. El formalismo o positivismo jurídico es una teoría que va bien con jueces que son comprometidos con la institucionalidad, con las normas jurídicas, con el estado. El neoconstitucionalismo, en cambio, es una teoría que va bien con jueces comprometidos con las personas y las colectividades, con los derechos fundamentales y con la justicia sustancial. Un juez positivista va a rechazar demandas por vicios de forma o falta de requisitos formales, va a aplicar la subsidiariedad de forma automática, va a preferir no jugarse y la comodidad de la burocracia impasible. En cambio, un juez neoconstitucionalista va a observar la formalidad en tanto es una garantía para conseguir la justicia sustancial, va a jugarse por la gente más necesitada, va a tener sensibilidad por los derechos de las personas, va a ser una verdadera garantía de los derechos fundamentales. Así que la argumentación jurídica es innecesaria para el positivista porque simplemente subsume un caso a la hipótesis de hecho de una norma y la ley le dice la obligación, mientras que en el neoconstitucionalismo la argumentación es de suma importancia y es una herramienta vital para resolver un caso.

## **V. El caso del Impuesto del Valor Agregado (IVA)**

El IVA es un impuesto que ha sido considerado como un éxito para recaudar recursos económicos para el estado. Esto es innegable. Si uno mira desde la eficacia para el estado, el IVA ha sido una gran invención, que no casualmente es propia de un estado neoliberal, en la que la recaudación de alguna manera es privatizada. En términos de eficiencia, es un impuesto que tiene un gran rendimiento: poco aparato estatal para una gran recaudación. Desde la teoría de la norma, en el positivismo, no hay mucho que cuestionar. La regla diría algo así: si usted compra un bien o paga por un servicio, tiene que pagar al fisco un tanto por ciento del valor del producto.

Sin embargo, si se analiza desde la lógica de los derechos fundamentales, que es el aspecto central del neoconstitucionalismo, el IVA puede tener una apreciación diferente. La regla que enunciamos tiene que ser analizada a la luz de principios y también tiene que mirarse el resultado. Pongamos el principio de igualdad y no discriminación. El IVA efectivamente trata de igual manera a los contribuyentes pobres y ricos. Pero este tipo de igualdad formal no es aceptable cuando están en juego otros principios, como la capacidad contributiva y la proporcionalidad. Estos principios, en materia tributaria, exigen que el trato sea distinto en función de los ingresos económicos, tal como sucede con el impuesto a la renta.

El IVA no distingue a la persona sino que pone énfasis en el producto o servicio. Entonces sucede que el IVA para un super estrella de fútbol, como Mesi, que gana 2 millones de dólares al mes, pagar un servicio o por un bien es absolutamente irrelevante. En cambio, para un comerciante informal, que sobrevive con lo que puede conseguir diariamente para sí y para su familia, pagar el IVA puede ser realmente una merma en sus condiciones de vida. Por esto al IVA se le suele considerar un impuesto regresivo. Si pongo en el IVA el énfasis en la persona y no en los bienes ni en los servicios, va a resultar que es terriblemente discriminatorio. El mismo impuesto no afecta al patrimonio ni a la subsistencia de una persona, pero afecta al patrimonio y a la subsistencia de otra persona. Trato igual a personas diferentes, en este caso, es profundamente discriminatorio.

Para el positivismo, el IVA no plantea conflicto alguno porque hay una norma legal expedida por el parlamento y publicada en registro oficial. Para el neoconstitucionalismo hay un problema jurídico grave. Estaríamos ante una antinomia. La norma tiene un conflicto entre sus elementos internos: la regla (elemento descriptivo) pugna contra un principio (elemento prescriptivo) y además produce un resultado injusto (elemento axiológico). Por tanto estamos ante una regla que es inconstitucional y el juzgador tiene un rol que jugar.

Solo para demostrar que lo que acabo de mencionar no es pura teoría, quisiera exponer (exagerando un poco en los términos solo para hacer más explícita mi posición) un caso, de los múltiples resueltos por la Corte Constitucional de Colombia relacionado con el IVA. Se trata de la sentencia C 173/10 en relación con el IVA a la leche. La leche es uno de los productos que, de acuerdo con la ley, tiene una tarifa IVA. La pregunta es si el IVA a la leche afecta algún derecho fundamental.

La Corte Constitucional si hubiese tomado el camino del positivismo jurídico poco podría hacer. Intervendría solo si hay problemas formales, del tipo el IVA es expedido mediante reglamento o la ley que establece el IVA no fue debatida de forma adecuada. De hecho, la Corte reconoce que la única forma de establecer impuestos es mediante ley, y que el legislador tiene amplias atribuciones para definir los tributos. Pero la Corte utiliza perspectivas neoconstitucionales y encuentra varios principios en pugna con la regla del IVA: el principio de igualdad, del mínimo vital, de la dignidad. Al respecto, la Corte Constitucional de Colombia estableció que:

El Estado no puede, al ejercer la potestad tributaria, pasar por alto si está creando tributos que ineludible y manifiestamente impliquen traspasar el límite inferior constitucionalmente establecido para garantizar la supervivencia digna de la persona, dadas las políticas sociales existentes y los efectos de las mismas. Esta limitante se ha expresado tradicionalmente en la prohibición de los impuestos confiscatorios (art. 34 de la C.P.). Pero también es especialmente relevante para el caso el derecho fundamental al mínimo vital, en particular el de las personas que a penas cuentan con lo indispensable para sobrevivir (art. 13 de la C.P.). En cumplimiento de los fines que explican su existencia (art. 2° de la C.P.), el Estado

está obligado a propender por la creación y mantenimiento de las condiciones materiales necesarias para que una persona pueda sobrevivir dignamente; en determinadas circunstancias de urgencia, gran peligro o penuria extrema, y en otras señaladas en las leyes, está a su vez obligado a garantizar tales condiciones, usualmente de manera temporal, para evitar la degradación o el aniquilamiento del ser humano.

El derecho fundamental al mínimo vital, concretamente en lo que se refiere a las condiciones materiales básicas e indispensables para asegurar una supervivencia digna y autónoma, constituye un límite al poder impositivo del Estado y un mandato que orienta la intervención del Estado en la economía (artículo 334 C.P.). La intersección entre la potestad impositiva del Estado y el principio de Estado Social de derecho consiste en la determinación de un mínimo de subsistencia digna y autónoma protegido constitucionalmente. Este mínimo constituye el contenido del derecho fundamental al mínimo vital, el cual, a su vez, coincide con las competencias, condiciones básicas y prestaciones sociales para que la persona humana pueda llevar una vida libre del temor y de las cargas de la miseria. Si bien el deber de tributar es general pues recae sobre "la persona y el ciudadano" (art. 95-9 de la C.P.), el derecho al mínimo vital exige analizar si quien no dispone de los recursos materiales necesarios para subsistir digna y autónomamente puede ser sujeto de ciertas cargas fiscales que ineludible y manifiestamente agraven su situación de penuria, cuando es notoria la insuficiencia de una red de protección social efectiva y accesible a los más necesitados. De ahí que la propia Carta haya señalado como límite a la potestad impositiva del Estado "los principios de equidad, eficiencia y progresividad" que rigen "el sistema tributario" (art. 363 de la C.P.) y que haya enmarcado el deber de tributar dentro de los "conceptos de justicia y equidad" (art. 95-9 de la C.P.).

La jurisprudencia ha explicado que, con respecto al IVA, el legislador puede "recurrir a mecanismos institucionales que le confieren a la estructura de este impuesto cierto grado de progresividad y que propenden por una más equitativa distribución de sus cargas", mecanismos dentro de los cuales está el señalamiento de tarifas diferenciales, que "gravan con tarifas superiores a la tarifa general los bienes y servicios cuyo consumo suele estar concentrado en los sectores de la sociedad que disfrutan de un mayor nivel adquisitivo o con tarifas inferiores los bienes y servicios cuyo consumo se encuentre generalizado entre los diferentes sectores de la población o cuando se acentúe en los sectores de menor capacidad contributiva.

Por otro lado, distinguió varios tipos de leche. Una leche que efectivamente tienen que ver con el consumo básico para garantizar una nutrición adecuada, y leches que pueden no ser indispensables (como aquellas leches sin lactosa, leche con vitamina "mazinger Z1", leche chocolate, leche de cabra o de vaca verde).

Después de hacer una profunda y bien fundamentada argumentación jurídica, como se desprende del extracto transcrito anteriormente, la Corte decidió que ciertos tipos de leche, aquellas que consume la gente más pobre del país y que tiene que ver con la subsistencia, debe tener IVA, y que otras leches tienen tarifas diferenciadas.

Grafiquemos para mirar de otra manera lo afirmado. En el positivismo:

	<b>Elementos de la norma</b>	<b>Representación</b>	<b>Ejemplo</b>
1	Condición/hipótesis de hecho	<i>Si x</i>	Si producto o bien gravado
2	Imputación	<i>Debe ser</i>	Autoridad dispone
3	Consecuencia/obligación jurídica	<i>Y</i>	Pago de IVA al consumo

Se cumplen los requisitos de validez, por la forma, entonces la norma debe ser aplicada sin mayor cuestionamiento. Sin embargo, en el neoconstitucionalismo el problema es más complejo:

	<b>Elementos de la norma</b>	<b>Representación</b>	<b>Ejemplo</b>
1	Prescriptivo: principios/DDFF	<i>a, b, c</i>	Principio de dignidad, igualdad y no discriminación, mínimo vital
2	Descriptivo: reglas	<i>Si x, entonces y</i>	Leche bien gravado, pago IVA
3	Axiológico: justicia	<i>N</i>	Afecta sobrevivencia gente pobre: no pueden consumir leche

En este último caso, se impone la declaratoria de inconstitucionalidad de ciertos tipos de leche que la Corte ha decidido que afectan a la nutrición adecuada. Por tanto, contra la voluntad del legislador y de la administración tributaria, el juzgador interviene, aplica principios, inobserva la regla, crea una nueva regla y resuelve el caso.

## **VI. La aplicación directa de la Constitución y el control difuso de constitucionalidad**

La Constitución de Montecristi tiene algunas normas constitucionales que tienen tensión entre sí. Algunas tensiones son inevitables en la práctica, como aquellas que se derivan de la aplicación entre normas que reconocen derechos fundamentales. Otras tensiones tienen explicación en las tendencias teóricas diversas que hubo en la Asamblea Constituyente; por ejemplo, no se puede negar que hay una tensión entre el reconocimiento de la naturaleza como sujeto de derechos y la posibilidad de extracción de recursos naturales. Pero quiero referirme brevemente a una tensión que es obvia en relación a la interpretación y aplicación de la constitución.

Por un lado tenemos algunas normas, que son propias del neoconstitucionalismo, que establecen un principio de interpretación a favor de las personas y sus derechos. Esta norma la encontramos en el Art. 11 (5), que establece que “en materia de derechos y garantías constitucionales, las servidoras y servidores públicos, administrativos o judiciales, deberán aplicar la norma y la interpretación que más favorezcan su efectiva vigencia.” De

la mano de esta norma, tenemos el Art. 424 de la Constitución, que, en su segundo inciso, determina que las normas del derecho internacional de los derechos humanos “que reconozcan derechos más favorables a los contenidos en la Constitución, prevalecerán sobre cualquier otra norma jurídica o acto del poder público”.

La consecuencia de estas normas es que se establece una jerarquía móvil y axiomática del sistema jurídico. Si hay varias normas, ubicadas en distintos sistemas jurídicos, se aplicará la que más favorezca a los derechos de las personas. Esto quiere decir que si hay dos normas, una en la Constitución y otra en la ley, y la norma legal es más favorable porque quizá desarrolla el derecho, ésta se aplicará. Esto es lo que en la jurisprudencia colombiana se llama “bloque de constitucionalidad” o lo que en la doctrina de la Corte Interamericana de Derechos Humanos se llama “el corpus iuris” del derecho. El juzgador o el operador jurídico buscan las normas y los significados en varios sistemas jurídicos, y donde encuentren la mejor norma e interpretación, ahí aplican o crean la regla.

A estas normas hay que agregar la idea de que los derechos fundamentales son normas de directa e inmediata aplicación, aunque las partes no lo invoquen, como establece el Art. 11 (3) de la Constitución. En concordancia con este artículo, el Art. 426 de la Constitución ordena que “Las juezas y jueces, autoridades administrativas y servidoras y servidores públicos, aplicarán directamente las normas constitucionales y las previstas en los instrumentos internacionales de derechos humanos siempre que sean más favorables a las establecidas en la Constitución”.

Entonces tenemos que aplicar e interpretar las normas más favorables a la eficacia de los derechos, y aplicación directa e inmediata de los derechos fundamentales. Estas normas tienen relación directa con la teoría de la norma que hemos expuesto: (1) Si no hay regla o ley, se aplica directamente la Constitución (anomia); (2) Si hay regla y esta es inconstitucional, por el mismo mandato, se aplica directamente la Constitución (antinomia). En este segundo caso estamos hablando de control difuso de constitucionalidad.

Si se analiza el rol garantista de la Función Judicial, mediante todas las garantías jurisdiccionales, y a este rol se suma que el más alto deber del Estado es respetar los derechos garantizados en la Constitución (Art. 3.1 y 11.9), sumado el Art. 426, no cabe duda de que lo óptimo en el país es el control difuso de constitucionalidad.

Sin embargo, tenemos dos normas que responden al positivismo y formalismo jurídico, que pueden generar tensiones e inadecuadas interpretaciones. La una es el Art. 425 de la Constitución, que establece una jerarquía rígida de la Constitución, la famosa pirámide jurídica, en la que la Constitución está en la cúspide, le siguen los tratados y acaba en otros actos y decisiones del poder público. Esta norma se opone a la jerarquía móvil, en la que una norma del DIDH o inferior puede tener una aplicación privilegiada sobre la Constitución si es más favorable. Esta norma no exige reflexión del operador sino

simplemente una aplicación mecánica basada en la jerarquía. Junto a esta norma encontramos el Art. 428 de la Constitución, que establece el control concentrado de constitucionalidad. Estas normas están encaminadas a garantizar el sistema jurídico formal y no necesariamente en favorecer a las personas que sufren vulneraciones de derechos. Estas normas quitan creatividad y activismo judicial. Los jueces, que deben ser garantes de derechos en lo cotidiano, aplicando directamente la constitución como norma, deben suspender los juicios y consultar a la Corte Constitucional. Se quita agilidad, se quita poder a los jueces, se concentra la interpretación en un solo órgano, se condiciona la aplicación directa de la constitucionalidad.

Reconociendo que existe esta tensión, de acuerdo con el espíritu garantista, ¿cuáles normas e interpretaciones deben prevalecer? Depende otra vez de la teoría jurídica que se maneje. Desde el punto de vista formal, positivista, conservador, institucional, prevalecerá el Art. 425 y el Art. 428. Desde una teoría neoconstitucionalista, en cambio, que favorece los derechos de las personas al Estado, que buscan la transformación de las relaciones de poder existentes, que lucha contra la inequidad, se deberá optar por el Art. 11 y el Art. 426. Todo es cuestión de teorías. Si se lograra demostrar empíricamente que los jueces, a través de sus fallos, están privilegiando al poder y no a las personas, y que la Corte Constitucional es la única institución jurisdiccional que está favoreciendo a los derechos y a la transformación social, entonces tendría sentido la reversión de la interpretación y que el control concentrado es la interpretación más adecuada. Pero estas hipótesis habría que demostrarlas. No hay que olvidar que de lo que se trata es de interpretar y aplicar las normas de tal manera que se favorezca la eficacia de los derechos de las personas y colectividades.

Esta tensión normativa ya ha sido advertida en la Ley Orgánica de Garantías Jurisdiccionales y Control Constitucional, y en la Ley Orgánica de la Función Judicial. En ambas leyes se ha establecido, para armonizar ambas interpretaciones, que sólo procede el control concentrado siempre que el juzgador tenga duda sobre la constitucionalidad. Esto es, si es que el juzgador en un caso concreto tiene una norma que es evidentemente inconstitucional y tiene certeza de ello, simplemente tiene que inaplicarla. Por ejemplo, en los casos de terrorismo, el tipo penal es francamente inconstitucional: viola la tipicidad, la taxatividad, la lesividad. El juzgador, por ejemplo en casos de protesta pública, como el uso del tipo penal en el caso de los 10 de Luluncoto, Central Técnico o la condena a Mary Zamora, simplemente debería aplicar la Constitución y desechar los cargos de terrorismo. En el primero hay una reunión pacífica, en el segundo y el tercero hay una protesta pública y no se configura un hecho que genere alarma social o daño público relacionado con la generación de terror.

La Corte Constitucional del Ecuador, mediante la sentencia N.001-13-SCN-CC (13 de febrero de 2013), ha optado por el control concentrado. Por un lado, desconoce las normas constitucionales que apoyarían la interpretación de que existe el control difuso de

constitucionalidad; por otro lado, hace caso omiso de la interpretación parlamentaria en relación al control concentrado residual, que operaría siempre y cuando haya duda. Tampoco hay sustento empírico que justifique que el control concentrado favorecería la mayor eficacia de las normas constitucionales que reconocen derechos fundamentales. Si a esto se le agrega que la Sentencia se produce en el contexto de una consulta que debió haber sido simplemente rechazada, se entendería que la sentencia tiene serios problemas de argumentación y que, como resultado, está restringiendo derechos y garantías, lo cual está prohibido por el Art. 11 (4), que determina que “ninguna norma jurídica podrá restringir el contenido de los derechos ni de las garantías jurisdiccionales”.

Al quitar la posibilidad de aplicar directamente la Constitución, en casos de normas que la contradigan, y que además están derogadas de acuerdo con la disposición final constitucional, se quitan competencias jurisdiccionales a quienes la Constitución ha dado el poder de resolver todas las garantías jurisdiccionales. ¿La Constitución, para ser eficaz, requiere de un solo órgano que controle la constitucionalidad de las normas o de todos los jueces? Me parece que la opción del control difuso y de la aplicación directa de la constitucionalidad aún en casos de normas que la contradigan, es la interpretación más favorable a los derechos de las personas y colectividades. En este sentido, la sentencia de la Corte Constitucional es abiertamente inconstitucional. Ante una sentencia de la Corte Constitucional y el texto de la Constitución, que además tiene el respaldo de una interpretación parlamentaria (Art. 142 de la Ley Orgánica de Garantías Jurisdiccionales y Control Constitucional), ¿cuál norma prevalece? Menudo problema de caos jurídico que genera la Corte Constitucional, que en lugar de contribuir a la eficacia de la Constitución, enreda más el sistema jurídico. Pero si yo fuese juez, ante una norma derogada, como el tipo penal del terrorismo, aplicaría la Constitución directamente, aun existiendo la sentencia de la Corte Constitucional. Creo en la Constitución y en los derechos de las personas y colectividades, y menos en las sentencias de la Corte Constitucional como la mencionada. Cuando se encuentran resoluciones como la estudiada, sin duda el derecho a la resistencia tiene mucho sentido.

## **VII. Conclusiones**

La teoría de la norma es fundamental para resolver casos. Si un juez toma en serio la Constitución y los derechos fundamentales, debe tener una teoría que complemente a la teoría positivista. El neoconstitucionalismo ofrece respuestas teóricas para aplicar los derechos fundamentales.

La inobservancia de una regla vigente, la aplicación directa de los derechos fundamentales, la creación de una regla para un caso concreto requieren de argumentación jurídica. Sin argumentación, por más buena voluntad del juez, la resolución será arbitraria y discrecional.

El IVA es un excelente ejemplo para demostrar que el principio de legalidad ha sufrido modificaciones. La comprensión del principio de legalidad tiene que ser condicionada a la conformidad con los derechos fundamentales. La estricta legalidad, que es la comprensión que exige el constitucionalismo contemporáneo, significa que una regla tiene que ser formal y sustancialmente válida. Formalmente quiere decir que debe expedirse una ley, por parte del parlamento y cumpliendo con el procedimiento constitucional. Sustancialmente válida quiere decir que la regla tiene que respetar los derechos fundamentales.

En el caso de la leche como producto gravado con IVA, es un impuesto que genera discriminación, afecta al mínimo vital y atenta contra la dignidad. Hay un grupo de gente que deja de consumir leche porque se afecta a su patrimonio su compra. Por tanto, ciertas leches no deben pagar IVA para garantizar que la gente más desventajada económicamente tengan acceso y puedan consumir, dado que es un producto de primera necesidad.

No se pueden aplicar los principios sin la existencia de reglas. Lo normal es que las reglas sean expedidas por el parlamento, pero si no las hay, deben crearla los jueces. No se pueden crear reglas a partir de principios sin argumentación jurídica. La aplicación directa de los derechos fundamentales requieren reglas, principios, justicia y argumentación jurídica.

El neoconstitucionalismo transformador requiere de la aplicación de los principios. En primer lugar de legisladores que desarrollen los derechos (garantías primarias); de administraciones tributarias que cobren tributos sin afectar la capacidad contributiva de las personas; de jueces que protejan los derechos de las personas cuando los legisladores expiden leyes que afectan sus derechos o cuando las administraciones tributarias también afectan los derechos. Al final, los jueces al ser garantes de los derechos fundamentales de las personas acaban siendo garantes del estado constitucional de derechos y justicia. Por esto mismo, el control difuso tiene sentido y no solo hay que difundirlo, sino aplicarlo.

## **Bibliografía**

- Atienza Manuel (2006). *El derecho como argumentación*. Madrid: Ariel.
- Bobbio Norberto (2008). *Teoría General del Derecho*. Bogotá: Temis.
- Carbonell Miguel (2003). *Neoconstitucionalismo(s)*. Madrid: Trotta.
- Corte Constitucional de Colombia. *Sentencia C-173/10*. 10 de marzo de 2010.
- Dworkin Ronald (1977). *Taking Rights Seriously*. Cambridge: Harvard University Press.
- Ferrajoli Luigi (2011). *Principia iuris. Teoría del derecho y de la democracia. 1. Teoría del derecho*. Madrid: Trotta.
- Kelsen Hans (2003). *Teoría pura del derecho*. Buenos Aires: Eudeba.
- \_\_\_\_\_ (1958). *Teoría general del derecho y del Estado*. México: UNAM.