

PABLO RUGGERI PARRA

Profesor de la Universidad de Caracas

**Fundamentos Constitucionales
del Sistema Rentistico
Venezolano**

MILAN● - Gennaio 1950

(ITALIA)

DEL AUTOR:

La Supremacía de la Constitución y su Defensa. Jurisprudencia del Alto Tribunal Venezolano. (1.870-1.940). - 1.941.

Derecho Constitucional Venezolano. Estudio Histórico-Jurídico. - 1.944.

La Justicia Centralizada. - 1.944.

Cuestiones de Derecho Público. - 1.946.

Historia Política y Constitucional de Venezuela. - Tomos I y II. - 1.949.

PABLO RUGGERI PARRA

Profesor de la Universidad de Caracas

**Fundamentos Constitucionales
del Sistema Rentistico
Venezolano**

MILANO - Gennaio 1950

(ITALIA)

RESERVADOS TODOS LOS DERECHOS

Stabilimento Tipografico Fratelli Magnani e C, - Milano, 1950

S U M A R I O

Introducción.

PRIMERA PARTE

Página 11

El triple sistema rentístico venezolano. Capacidad fiscal de la Nación, de los Estados y de las Municipalidades. Autonomía del Municipio. Un aspecto flexible de la Constitución de 1.947.

La legalidad del impuesto. Decretos-Leyes. El impuesto y la Ley de Presupuesto General de Rentas y Gastos Públicos.

Competencia de las Cámaras Legislativas en materia impositiva. Sistemas existentes. El régimen venezolano. Estudio histórico al respecto.

Justicia, igualdad y generalidad del impuesto. Exenciones y exoneraciones de impuestos. Exenciones y exoneraciones en los Estados y Municipios.

SEGUNDA PARTE

Página 49

La renta de minas, salinas y tierras baldías. Estudio histórico-constitucional.

Los impuestos directos en la Constitución. Impuesto a las sucesiones, a la renta, al capital. Impuesto municipal sobre inmuebles urbanos.

Impuestos a la importación, a la exportación y al tránsito. Impuestos sobre tabacos y licores.

Principales impuestos estatales. El Situado Constitucional. Principales ingresos municipales. Los impuestos de consumo.

Restricciones a los Estados y Municipios en la organización de sus rentas.

TERCERA PARTE

Página 85

Control de los Tribunales venezolanos en materia impositiva.

I N T R O D U C C I O N

El desarrollo del tema que he elegido para este Curso de Derecho Constitucional Superior en nuestra Universidad Central, no tiene propiamente precedente en el país, a lo menos en el sentido en que está escrito, o sea, en forma monográfica y con especial consideración a la doctrina patria y a la jurisprudencia sentada por nuestro Alto Tribunal.

Por supuesto que no he escrito aquí un trabajo de finanzas, ni de economía, sino de derecho constitucional. Se trata del estudio y análisis del sistema rentístico venezolano tal como ha sido esbozado en la Ley Fundamental y también del sistema rentístico que ha sido elaborado positivamente; ya se le considere desde el punto de vista del impuesto en sí, ya del control que puede ejercer sobre los organismos legislativos la Justicia de la Nación.

Una labor de esta índole me parece que tiene más importancia en un país como el nuestro que está organizado bajo el régimen del control jurisdiccional ya aludido, que en otros, en donde las instituciones ordi-

narias descansan en una Constitución flexible o en donde la obra del Parlamento es irrevisable, por más que la Constitución sea rígida. Las razones para hacer esta afirmación son obvias: una ley de impuestos, o en general, un sistema rentístico inconstitucional en nuestro país, no solo puede ser objeto de una crítica política o jurídica, sino que puede ser declarado nulo de manera absoluta, (nulidad de *non esse*).

Históricamente la lucha por la consagración de la garantía negativa de que los ciudadanos no paguen otras contribuciones que las que han sido votadas por ellos mismos o por sus legítimos representantes, precede a cualquiera otra. Ello aparece así en las viejas conquistas institucionales inglesas, expresadas en monumentos legislativos tan antiguos como la Carta Magna, y en la pretensión que se arrogaron los Estados generales en Francia de considerar como necesaria su intervención en materia impositiva. En las luchas por la autonomía e independencia de los pueblos, el impuesto ha sido siempre factor importante. En la época actual, si bien es necesario reconocer que el ciudadano defiende ardientemente la garantía del sufragio, la libertad de prensa y otras que podrían considerarse de naturaleza espiritual, sus mayores preocupaciones y esfuerzos se sostienen en relación con las cargas públicas, es decir, acerca de la legitimidad de las exacciones, el máximo impositivo, la regularidad y honestidad en la administración e inversión de las rentas.

En una Nación de tipo federal como Venezuela, un estudio de esta índole presenta otro interés: el referente a los límites de la capacidad y competencia de las diversas entidades que conviven dentro de la uni-

dad política de la República, delineados esencialmente en la Carta constitucional.

Y en presencia de que en el momento actual están vigentes las Constituciones de 1.945 y 1.947, ésta siquiera parcialmente, este trabajo ha sido realizado teniendo en cuenta a ambos ordenamientos fundamentales como fuentes positivas primarias, con las críticas que en determinados casos ellas me merecen.

Mi estudio comprende tres partes: la primera destinada a los principios generales del régimen impositivo; la segunda, a los principales impuestos nacionales, estatales y municipales, y la última, en fin, al control de la Corte de Justicia en materia impositiva.

Este análisis no agota la materia; al contrario, tiene como todos mis estudios mucho de general y de esquemático. Es que a mi juicio hay cierta urgencia en Venezuela de llenar, aunque sea imperfectamente, las grandes lagunas existentes en el campo de los estudios doctrinales sobre derecho constitucional.

Caracas, julio de 1.949.

PRIMERA PARTE

PRINCIPIOS GENERALES DEL REGIMEN IMPOSITIVO

El triple sistema rentístico venezolano.

Ya sea que en el Estado pueda considerarse que existen dos soberanías, la del Estado Federal y la de los Estados miembros, o tres, incluyendo el Municipio (problema este último que procuraré dilucidar más adelante), es lo cierto que en Venezuela hay tres entes de derecho público, que son los ya mencionados, capaces de tener cada uno un sistema rentístico propio.

La Constitución no deja, al respecto, lugar a dudas, cuando en sus artículos 112, inciso 5º, 121, inciso 4º y 138, inciso 10 y siguientes, respectivamente, prevé de manera expresa un régimen de ingresos municipal, estatal y nacional. (Artículos 18, inciso 3º, 17, inciso 3º y 15, inciso 17 de la Constitución de 1.945).

En el orden lógico de las ideas, la primera cuestión consiste en precisar cuáles son las materias gravables por cada una de dichas entidades; o en otras

palabras, en determinar el objeto imponible por la Nación, los Estados y las Municipalidades.

Un pasaje de la Constitución de 1.947, consagrado en el ordinal 10 del artículo 138, y cuyo contenido, con pequeñas mutaciones, se viene repitiendo desde hace varios lustros, en virtud del cual es de la competencia del poder federal la organización, control, recaudación e inversión de « ...las demás rentas no atribuidas a los Estados o a las Municipalidades que, *con el carácter de impuestos nacionales* creare la ley », ha sido objeto de vivas controversias.

Ernesto Wolf, en su notable Tratado de Derecho Constitucional Venezolano ha opinado, contra el parecer de otros expositores, que en ese texto (existente en el artículo 15, inciso 17 de la Constitución de 1.945 a que dicho comentarista extranjero se refirió), la Constitución da al Congreso una facultad casi ilimitada de crear nuevos impuestos por la legislación ordinaria, y en consecuencia, le señala la atribución de determinar sin restricciones, por dicha legislación, los impuestos de carácter nacional (1).

Considero, por lo contrario, que la tesis expuesta antes está en oposición y desacuerdo con el sistema federal que consagra la Constitución, régimen que aparece definido así de manera expresa en su texto, y cuya calificación se infiere además, entre otros elementos, de las facultades que tienen los Estados miembros de dictar sus propias constituciones, lo que sólo es compatible con un Estado de esta clase. (Artículos 86 y

(1) *Tratado de Derecho Constitucional Venezolano*. - Tomo II. - Caracas, 1.945.

131 de la Constitución de 1.947). Tal sistema descansa en el supuesto de soberanías originarias únicamente en los Estados miembros; y además, como corolario, en que el Poder federal sólo tiene las facultades delegadas taxativamente; principios estos que encuentran su consagración positiva en el artículo 120 de la Carta fundamental antes citada, en el cual se dispone que los Estados « conservan en toda su plenitud la competencia de las materias no reservadas por esta constitución a los otros Poderes ».

Este criterio lo asentó la Corte Federal y de Casación en su fallo de 8 de agosto de 1.946 ⁽²⁾. « Según el artículo 12 de la Constitución — dijo la Corte — los Estados conservan en toda su plenitud la soberanía no delegada al Poder federal en la propia Constitución: de aquí ha de deducirse que ese Poder no tiene facultad para crear impuestos sobre materias de cuya soberanía no se hayan desprendido los Estados, debiéndose por ello entender que las leyes nacionales que crearen impuestos y a las cuales se contrae el inciso 17 del artículo 15 de la Constitución, sólo, podrán recaer sobre materias declaradas expresamente por ella de la competencia federal ».

« Recíprocamente — continúa la Corte — sobre materias delegadas en alguna forma por la Constitución al Poder Federal, no pueden, ni los Estados, ni las Municipalidades, crear impuestos, porque estos interferirían y perturbarían la acción libre y soberana de aquel Poder en tales materias ».

Una nueva dificultad ha venido a crearse ahora

⁽²⁾ Memoria de 1.946. - Pags. 5 y s.s.

en esta trascendente cuestión, en razón de la existencia de otra norma que se ha incorporado a la última Constitución, de conformidad con la cual los Estados no tienen competencia sobre lo que expresamente se ha reservado por esta Constitución o *las leyes* a la Nación o a las Municipalidades. (Artículo 121, inciso 8°).

A más de la crítica que técnicamente puede hacerse al procedimiento que consiste en colocar un precepto que pretende ser una restricción a la facultad de los Estados en el lugar destinado a atribuirle a ellos competencia, es lo cierto que dicha norma no debe ser interpretada en el sentido de que el Poder federal puede, por una ley del Congreso, despojar parcial o totalmente a los Estados de la competencia que se han reservado en la Constitución. En efecto, como lo ha dicho la antigua Alta Corte Federal, debe desecharse como absurda toda inteligencia que dé un resultado contrario a los propósitos del legislador, y en consecuencia, desestimarse toda conclusión que no esté en armonía con el sistema federal establecido ⁽³⁾; o en otros términos, que debe prevalecer la concepción federal frente a un precepto antinómico.

Un nuevo argumento, a mi juicio, inducido de la propia Constitución de 1.947, robustece una vez más la solución defendida: el derivado de la exigüidad de los Poderes que se han reservado los Estados y del precepto constitucional que admite la posibilidad de que pueda ser alterado legislativamente el equilibrio de

⁽³⁾ Sentencia de 13 de mayo de 1.869, Pags. 41 y s.s. del Libro Copiador de sentencias de la Corte, o en mi libro, Cuestiones de Derecho Público, Caracas, 1.946.

las competencias, pero únicamente en el sentido de atribuir más poderes a los Estados (4) y no en el de restringirles o amputarles las facultades retenidas.

« Debe tenerse en cuenta — dice el doctor Bastidas — que por razón del regimen federal es "inmanente" la soberanía de los Estados y "delegada" la soberanía de la Nación, para concluir que la enumeración de facultades al Gobierno Nacional es rigurosamente taxativa y que será siempre enunciativa la de atribuciones del Gobierno de los Estados, porque es de su competencia todo lo que no esté expresamente atribuido al Gobierno Nacional... » (5).

Por todo lo cual concluyo que las facultades de la Nación son las que aparecen expresamente otorgadas en el texto constitucional destinado a atribuirle competencia y soberanía.

El Municipio es Autónomo, pero no Soberano.

Es también delicada la cuestión que consiste en precisar los límites de acción, en esta materia, de los Estados federales y de las Municipalidades; o sea, deslindar el ámbito de la competencia propia de cada uno de ellos para crear, suprimir o modificar sus rentas.

A fin de resolver este problema es necesario hacer previamente una investigación acerca de la naturaleza del Poder que pertenece al Municipio como entidad.

En Latino-América las Municipalidades aparecie-

(4) V. INFRA: *El Municipio es Autónomo, pero no Soberano.*

(5) BASTIDAS LUIS: *Temas Jurídicos de Actualidad.* - Caracas, 1.938.

ron en un momento dado de su historia como encarnación de la soberanía popular, como representantes genuinos de las aspiraciones, ambiciones y sentimientos de sus habitantes. Acaso esta circunstancia haya sido capital en el proceso formativo de las ideas al respecto y origen y fundamento de determinadas construcciones jurídico-políticas en la era constitucional de estas nacionalidades.

A mi juicio, el Municipio es un ente autónomo, pero no soberano; es un Poder constituido y no constituyente, puesto que aparece como una concesión del Estado en un sentido, y como una restricción al Poder soberano de los Estados miembros, en otro, y siempre organizado y controlado por éstos en sus manifestaciones superiores. Me refiero, por supuesto, especialmente a Venezuela (6).

« El Poder de los Estados — dice Jellinek — se exterioriza, primero, mediante la existencia de un órgano independiente que provea a las exigencias de ese poder. La nota primera, necesaria, para distinguir al Estado de las asociaciones que no tienen este carácter, es la existencia de una organización propia y

(6) Sobre esta materia la obra de Henrion de Pansey, « Del Poder Municipal », traducción y notas del doctor Elías Acosta. Caracas, 1.850. - Además la tesis de Grado del doctor Jesús Gonzáles Cabrera, « Caracas y su Régimen Municipal », Caracas, 1.941. Otra tesis universitaria de M. Figueredo Eizaguirre, « Poder Municipal », Caracas 1.912, aporta algunas ideas sobre las nociones de *autonomía* y *soberanía*, y en ella se afirma: « Ejerce, pues, el Municipio la soberanía por delegación del pueblo, y por órgano de los funcionarios, autoridades y Corporaciones ».

de una división del poder unida a esta organización. Siempre que una comunidad recibe su constitución de otro poder de suerte que ésta no descansa en la voluntad de la comunidad, sino en la ley emanada de ese poder, siempre que esto sucede, decimos, se trata de un miembro de un Estado. Así, pues, los Estados miembros del Imperio alemán son Estados, porque solo ellos pueden organizarse basándose en una Constitución que es ley de ellos mismos, no ley del Imperio. Igualmente las Constituciones de los cantones suizos y las de los Estados particulares de la Unión Americana, son tales Constituciones de Estados, pues descansan exclusivamente en leyes propias y no en la voluntad del Estado federal. En las leyes del Estado federal pueden establecerse determinadas restricciones, en lo que respecta a las Constituciones de los Estados miembros, por ejemplo, prohibición de otra forma de gobierno que no sea la republicana en los cantones suizos y en los Estados Unidos; pero no obstante las Constituciones continúan siendo exclusivamente leyes del Estado miembro. Incluso cuando una comunidad ha elaborado su Constitución con la cooperación de Estados extranjeros, tiene el carácter de Estado; si es Constitución puede ser considerada *pro-futuro*, exclusivamente como un acto de voluntad originaria, de suerte que le es posible a la colectividad modificarla sin necesidad de autorización ».

« Cuando por el contrario — concluye el mismo autor — una asociación con poder de dominación recibe su organización de un Estado extraño a ella como ley de este último, entonces la asociación primera no forma un Estado. Este es el caso de los Municipios,

cuya constitución descansa en las leyes del Estado, leyes que solo le conceden a lo más, en cuestiones secundarias, un poder limitado para organizarse » (7).

En Venezuela, durante la República central, regida por las Constituciones de 1.830, 1.857 y 1.858, los Municipios aparecen como una concesión del Poder nacional, y son las leyes de este Poder las que los organizan y les crean sus sistemas rentísticos y su modo de funcionamiento (8).

En la República Federal se pueden considerar tres momentos legislativos: el abarcado por las Constituciones de 1.864 a 1.893 (régimen de las Constituciones de 1.864, 1.874, 1.881 y 1891) en que nada se proveía respecto al Municipio y sus Poderes. La Alta Corte Federal, en una olvidada decisión de 13 de mayo de 1.869 (9), juzgó rectamente que ese silencio significaba que el Municipio debía considerarse como una delegación de los Poderes de los Estados. Estimo que la conclusión que deduzco responde al contenido del fallo aludido, en razón de que la Corte afirmó la existencia del Municipio partiendo del principio consagrado en el artículo 90 de la Constitución de 1.864, que era el que reservaba a los Estados las facultades que no habían delegado expresamente.

(7) JELLINEK G.: *Teoría General del Estado*. - Traducción de Fernando de los Ríos Urruti. - Buenos Aires, 1.943.

(8) Sobre el sistema municipal bajo las Constituciones de la Independencia (1.811, 1.819 y 1.821), puede verse un pequeño comentario en mi trabajo « Los Municipios Venezolanos », publicado en el diario de Caracas « El Universal », septiembre de 1.945.

Cosa semejante ocurre en la Argentina en donde el Poder Municipal, al sentir de Bielsa, emana de las Provincias. « Las facultades generales de las Municipalidades — dice dicho expositor — a diferencia de las facultades de la Nación y de las Provincias, no han sido enumeradas constitucionalmente. Habiendo la Constitución nacional (Artículo 5º) deferido a las Provincias la organización del régimen municipal, éstas han debido — y así lo han hecho bien o mal — dictar leyes orgánicas en las cuales se determina la forma? del gobierno municipal, atribuciones de orden político y financiero, etc. En este sentido, « las municipalidades — como lo ha declarado la Corte Suprema — no son más que delegaciones de los poderes provinciales, circunscriptos a fines y límites administrativos que la Constitución ha previsto como entidades del regimen provincial y sujetas a su propia legislación (principio del artículo 5º) para lo cual ejercen también facultades impositivas y coextensivas en la parte del poder que para ese objeto le acuerdan las Constituciones y leyes provinciales, en uso de un derecho primordial de autonomía » (FALLOS CXIV, 282; CXXIII, 313) (10).

En las Constituciones de 1.893 a 1.922, la existencia del Municipio aparece reconocida de manera expresa, como una limitación a los Poderes de los Estados, que es en realidad la misma idea que ya había expresado el Alto Tribunal venezolano.

En las Constituciones de 1.925 a 1.947, al Muni-

(9) Libro copiador de sentencias de la Corte, o en mi libro Cuestiones de Derecho Público.

(10) BIELSA RAFAEL: *Derecho Administrativo*. - 3ª edición, Tomo III.

cipio se le ha definido expresamente como Poder (Poder Municipal) y en la Constitución última, a semejanza de lo ocurrido en las Cartas políticas de 1.857 y 1.858, se le ha destinado un título especial. Pero, en cualesquiera casos, nuestro Municipio (más bien Distrito Municipal, como dice el artículo 2º de la Constitución de 1.947), no constituye un poder soberano, puesto que su organización no es el resultado de su propia actividad, sino que depende de la voluntad de los entes soberanos, Nación y Estados. Una de las leyes de éstos es la denominada Ley Orgánica del Poder Municipal en donde se establecen los lineamientos generales del Municipio en cuanto a organización, régimen impositivo y atribuciones y facultades de sus autoridades. La misma Constitución se refiere a *autonomía* del Municipio en los artículos 6 y 14 (1.945) y 109 (1.947) ⁽¹¹⁾.

Me parece, pues, exacto el contenido de las decisiones de la Corte Federal y de Casación de los años de 1.937 y 1.938, en cuanto se consagra « que históricamente el poder municipal venezolano, al igual que el poder municipal de otros pueblos latino-americanos, nació y se desarrolló en una terminante limitación por la Metropoli y por las Constituciones y leyes que se han dado dichos pueblos » y que el poder municipal no es el « de un gobierno libre dentro del Estado sino el de un poder regulado por el Constituyente y por el legislador ordinario » ⁽¹²⁾.

⁽¹¹⁾ V. Ley Orgánica del Poder Municipal del Estado Táchira de 26 de junio de 1.948. - « Gaceta Oficial del Estado », N. 827.

⁽¹²⁾ Sentencias de 2 de diciembre de 1.937, Memoria de 1.938, T. I, pags. 359 y s.s. y 13 de junio de 1.938,

Todo lo expuesto me conduce a afirmar que las facultades impositivas de los Municipios son las que le han sido atribuidas expresamente en la Constitución, o aquellas que les pueda delegar la Ley Orgánica respectiva, o las que en fin, según el regimen de la Constitución de 1.947, les dé el propio Poder Nacional en ejercicio de la facultad contenida en el artículo 113 de la Constitución; o sea, pues, que el Municipio, a diferencia del Estado miembro y a semejanza del Poder Nacional o federal, solo tiene las facultades impositivas que le han sido atribuidas taxativamente (13).

La Constitución de 1.936 (en su modificación de 1.945 nada se innovò al respecto) preceptuó en su ar-

Memoria de 1.939, T. I, pags 229 y s.s. Conf. PICÓN RIVAS Dr. ULISES: *Indice Constitucional de Venezuela*. - Caracas, 1.944.

(13) La concepción de la Constitución de 1.947 de trazar en su articulado las lineas generales de la organización de los Municipios, los configura todavía más como entes no soberanos, puesto que la vieja construcción de las Constituciones federales venezolanas ya aludidas dejaba a los Estados mayor *movilidad* para reconocerlos y regularlos con características cambiantes y con vista de las costumbres, economía y ambiente locales. En la práctica sin embargo, casi todas las leyes municipales fueron idénticas.

Como lo observa Cardozo en su magnífica tesis de grado, el sistema venezolano municipal de la República ha seguido la organización francesa y se ha separado del sistema inglés, en esto mucho menos centralista. En las Constituciones de 1.857 y 1.858 — dice Gil Fortoul — tuvo gran influencia, « aunque no siempre acertada » la obra del francés Henrion de Pansey. (V. CARDOZO Dr. ARTURO: *Hacienda y Servicios Municipales*. - Empresa Panorama.

título 18, que es de la competencia municipal organizar sus rentas, con las restricciones enumeradas en el párrafo 4º inciso 3º del artículo 17. « Los productos de la agricultura, la cría y la pesquería de peces comestibles solo estrarán sujetos a los impuestos municipales sobre detalles de comercio... ».

El citado tratadista Wolf, al observar que el artículo 18, ya aludido, con excepción de las patentes municipales sobre detalles de comercio, no señaló ninguna otra materia rentística de la competencia municipal, dice que « lo reservado al Municipio no existe, lo olvidó la Constitución » (14). A mi juicio no fué un olvido lo ocurrido, sino que el Municipio sigue siendo en éste, como en otros aspectos, una concesión de los Estados miembros; y que al disponer la Carta fundamental que los Estados no pueden gravar aquellas materias que son de la competencia municipal, lo que hace es aludir a la que le haya sido delegada por éstos en su Constitución, o en la respectiva Ley Orgánica Municipal; a más de la que en grado ínfimo le haya reservado la Constitución Nacional.

La Constitución de 1.947 quiso precisar con exactitud el ámbito capital de esta competencia, y señaló a los Municipios una serie de materias que pueden ser objeto de tributos municipales en las letras a, b, c,

Maracaybo, 1.945 - GIL FORTOUL: *Historia Constitucional de Venezuela*, Tomo III). Cardozo atribuye la influencia francesa en nuestro sistema municipal al hecho de que « fuese la Revolución Francesa la escuela que cultivó las mentes de los prohombres de la emancipación ».

(14) *Op. cit.*

d, e y f del número 5º del artículo 112, a más de aquellas otras que les deleguen los Estados.

Un Aspecto flexible de la Constitución Nacional.

Venezuela había vivido siempre bajo el régimen de una Constitución íntegramente rígida. En este país, la reforma de cualquier artículo constitucional suponía la necesidad de seguir rigurosamente el proceso complicado que en textos formales establecía la propia Carta. En Veezuela, todo lo que contenía la Constitución tenía carácter constitucional.

Este ha sido, por lo demás el sistema común en los países del mundo, pero no el exclusivo. Al respecto escribe el Profesor brasileiro Costa Pereira: « El calificativo de escrita (de la constitución) de acuerdo con la dominante orientación doctrinal, designa un instrumento perfectamente definido. Toda la materia que se contiene en su texto es de naturaleza constitucional, y no existe materia constitucional fuera de ese instrumento ».

« Pero en el Brasil — continúa dicho Profesor — tenemos un ejemplo de Constitución escrita en la cual fué expresamente adptado el criterio material en la definición de la norma constitucional: es la Carta del Imperio que en su artículo 178 dispone: « Es sólo constitucional lo que se refiere a los límites y atribuciones respectivos de los poderes políticos y a los derechos políticos e individuales de los ciudadanos. Todo lo que no es constitucional puede ser alterado sin las

formalidades referidas, por las Legislaturas ordinarias » (15).

Pero, en nuestro país aquel sistema ha sido desechado parcialmente en la Carta de 1.947, ya que en ésta pueden ser ampladas las facultades impositivas de los Estados y Municipios por el legislador nacional: o en otros términos, puede ser alterado por la vía legislativa el régimen fiscal de las competencias, de acuerdo con los artículos 113, ya citado, y 139, en virtud de los cuales las Cámaras Legislativas, por el voto de las dos terceras partes de sus miembros, pueden atribuir a los Estados o a las Municipalidades determinadas materias de la competencia nacional a fin de promover la descentralización administrativa (16).

Principios Fundamentales del Impuesto. - La legalidad.

Las fuentes de ingreso del Estado (esta palabra tomada en el sentido de Estado nacional, seccional y en el de Municipio) son de dos clases: las exacciones

(15) COSTA PEREIRA AGUINALDO: *Da Constituição Escrita*. - Río de Janeiro, 1.945.

(16) Entiendo que el artículo 113 sólo plantea un postulado que regula el artículo 139. Es la conciliación que encuentro en ambos textos y que elimina la idea, a mi juicio errónea, de que la atribución a las Municipalidades de otras materias rentísticas por las Cámaras Legislativas puede hacerse por medio de una ley que no reúna la mayoría calificada de las dos terceras partes; a menos que se interprete que en materia fiscal basta la mayoría simple; pero por idénticas razones debía haberse preceptuado lo mismo para los Estados. Estimo, por todo lo expuesto, que el artículo 113 es de innecesaria existencia.

de derecho público y las exacciones de derecho privado. Este estudio se refiere fundamentalmente a la primera clase de ingresos, en razón de que es la más importante y la que en su aplicación práctica origina más graves y delicados problemas.

El impuesto aparece instituido en la Constitución de 1.947, no solo como un medio de subvenir a las necesidades públicas, sino como un instrumento de política social, a fin de lograr, según las propias palabras del texto respectivo, « la elevación del nivel de vida y del poder adquisitivo de los consumidores y la protección e incremento de la producción nacional ». (Artículo 232 de la Constitución).

Ninguna otra Constitución venezolana había contenido un « programa » factible por medio del régimen rentístico, por más que sin ello, el impuesto pudo servir, de acuerdo con una concepción moderna, para la realización de una política determinada. Las Cartas fundamentales del país se habían limitado a declarar que todos sus habitantes estaban sometidos a los mismos deberes, servicios y contribuciones, que en el fondo, más que una norma sobre impuesto, era la consagración de una garantía ciudadana, y en consecuencia, a lo menos en el sentido liberal, una limitación al poder del Estado.

En relación con este orden de ideas, dice nuestro joven expositor Tamayo: « El impuesto obra también con el triple carácter de institución jurídica, económica y política. Es una institución jurídica porque implica una relación generadora de derechos y deberes entre el Estado y el contribuyente. Es una institución económica, porque opera sobre la riqueza privada de

los contribuyentes reflejando su influencia en la vida económica general de la sociedad, y es, por último, una institución política, por estar íntimamente vinculada a la actuación de los Poderes Públicos y constituir el medio indispensable para la realización de los fines del Estado » (17).

A partir de 1.830, es desde la Constitución de 1.925 que se ha establecido de manera expresa el precepto en virtud del cual no podrá cobrarse ningún impuesto que no esté expresamente autorizado por la ley (Artículo 48), si bien tal principio se encontraba implícito en las anteriores Constituciones, ya como derivación, en la Carta de 1.864, del pasaje de la misma en donde se establecía que la propiedad estaría « solo sujeta a las contribuciones decretadas por la autoridad legislativa » (Artículo 14, inciso 2º), o del texto de la Constitución de 1.893, en donde se consagraba que el Congreso de los Estados Unidos de Venezuela tenía la atribución de « decretar los impuestos nacionales » (Artículo 44, inciso 22). Este es el principio llamado de la *legalidad del impuesto*, una de las primeras garantías constitucionales en el orden histórico, como dije antes, y que filosóficamente es la consagración formal de que el impuesto debe ser consentido y establecido por los que han de satisfacerlo, y en las democracias representativas, por sus mandatarios en el Parlamento (18).

Por eso nuestra Constitución federal de 1.811 decía

(17) TAMAYO LUIS MIGUEL: *Elementos de Finanzas Públicas Venezolanas*. - Caracas, 1.947.

(18) En general, BARTHELEMY JOSEPH: *Droit Constitutionnel*. - Paris, 1.933.

que « Ningún subsidio, carga, impuesto, tasa o contribución podrá establecerse, ni cobrarse, bajo ningún pretexto, sin el consentimiento del pueblo expresado por el órgano de sus representantes » (19).

De acuerdo con lo preceptuado en nuestro derecho constitucional, la posibilidad de que puedan ser sancionados Decretos-Leyes en situaciones normales, es muy problemática, en razón de existir en la Constitución un texto, que data de 1.864, en virtud del cual la facultad de legislar que corresponde al Congreso no es delegable. En los países en que ello es posible, una contribución se puede establecer por medio de un Decreto-Ley.

El principio constitucional en referencia debe ser aceptado con ciertos temperamentos a partir de la Constitución de 1.936, igualmente en su reforma de 1.945 y en la Constitución de 1.947.

Cuando se discutían en el Congreso los preceptos referentes al trabajo en la Constitución de 1.936, se estableció el siguiente pasaje: « El trabajo agrícola puede ser objeto de una reglamentación especial del Poder Ejecutivo ». Dicho texto fué interpretado por el Gobierno, después de prolongados estudios, en el sentido de que las Cámaras le habían hecho una delegación legislativa, que por encontrarse consagrada en la propia Carta política, es inobjetable, y en consecuencia, fué promulgado un Reglamento especial sobre el trabajo en el campo, que formalmente es un acto

(19) Constitución de 1.811. - Capítulo 8º. - Artículo 2º.

de administración, pero que intrínsecamente es una ley (20).

En la reforma parcial de 1.945 y en la Constitución de 1.947 se consagró un precepto concebido así: « Las Cámara legislativas como cuerpos colegisladores tienen las siguientes atribuciones: 9ª Autorizar temporalmente al Presidente de la República para ejercer determinadas y precisas facultades extraordinarias destinadas a proteger la vida económica y financiera de la Nación, cuando la necesidad o la conveniencia pública lo requieran », cuyo ejercicio por parte de las Cámaras puede implicar una delegación de facultades de contenido legislativo.

Un problema más delicado es el que se relaciona con la facultad otorgada por la Ley de Arancel de Aduanas al Poder Ejecutivo — que es tradicional en el derecho rentístico venezolano — que le permite « declarar por resolución motivada mercancías de libre o de prohibida importación, y para aumentar, disminuir, suprimir y restablecer aforos cuando para ello tenga justificadas razones, y para fijar el de las mercancías no especificadas en la presente ley, de acuerdo con lo prescrito en la Ley de Aduanas; de todo lo cual dará cuenta al Congreso Nacional en sus próximas sesiones ordinarias ». (Artículo 18).

Es evidente, a mi juicio, que bajo el régimen de la Constitución de 1.947, para estos aumentos o rebajas debía fijarse un lapso razonable a fin de que

(20) Numeral 3º, inciso 8º, artículo 32 de la Constitución de 1.936 y Reglamento del Trabajo en la Agricultura y en la Cría de 4 de mayo de 1.945.

entrasen en vigor, así como en general, a todo impuesto o contribución, de conformidad con el artículo 236 ⁽²¹⁾.

La facultad otorgada en la Ley de Arancel de Aduanas es justificable en un país donde el Parlamento no sesiona de modo permanente; pero de dudoso valor constitucional en el nuestro. En la práctica, tal atribución se ha considerado siempre útil y conveniente, y jamás se ha impugnado su legitimidad.

En circunstancias de anormalidad institucional — que son las más constantes en la vida del Estado venezolano — el Ejecutivo ha dictado numerosos Decretos de contenido legislativo y aun de valor constitucional, algunos de los cuales han tenido como finalidad crear contribuciones o aumentar las ya existentes. Tales Decretos han sido reconocidos y aprobados ulteriormente por el Poder Legislativo, o por la Constituyente que ha venido a normalizar la situación *de facto*, y también por el Alto Tribunal de Justicia, como puede observarse de decisiones que han recaído al efecto, y que han admitido en el Ejecutivo, como

(21) En la República de Colombia, de acuerdo con los artículos 202 y 203 de la Constitución, toda contribución indirecta o aumento de ella, sólo podrá cobrarse seis meses después de promulgada la ley respectiva, y los aumentos o disminuciones de las tarifas de Aduanas regirán únicamente después de vencido un lapso determinado. Un comentarista colombiano dice que esto es conforme con la equidad.

Ordinariamente — escribe — los cálculos de todo individuo que inicia un negocio se hacen sobre la base de los impuestos existentes. (FRANCISCO DE PAULA PÉREZ: *Derecho Constitucional Colombiano*. - Bogotá, 1.942).

legítima y válida, el ejercicio de la atribución legislativa en momentos de crisis ⁽²²⁾.

En Inglaterra, en Colombia, en los Estados Unidos Mexicanos y en algunos países más se establece otro requisito para que pueda ser recaudada una contribución: la de que conste aprobada en la Ley de Presupuesto, de manera que la votación y sanción de ésta implica también la aprobación de las rentas.

Las Constituciones venezolanas no han establecido esta exigencia. En otros momentos legislativos, la Ley Orgánica de la Hacienda Nacional proceptuó que debían aparecer los ingresos fiscales en la Ley de Presupuesto a fin de que surtieran todos sus efectos y adquirieran fuerza obligatoria. El artículo 41 de la Ley Orgánica de la Hacienda de 4 de junio de 1.918 decía que « Ninguna contribución puede establecerse sino en virtud de una ley, ni recaudarse sino consta en el Presupuesto de Rentas del período fiscal en curso ». Esta exigencia fué eliminada después y no aparece estable-

(22) V. Sobre gobiernos de facto: JELLINEK: *Op. cit.* - HAURIU MAURICE: *Principios de Derecho Público y Constitucional*. Trad. española. - WOLF: *Op. cit.* - SÁNCHEZ VIAMONTE CARLOS: *Revolución y Doctrina de Facto, que contiene amplia bibliografía al respecto.* - SANOJO LUIS: *Estudios sobre Derecho Político.* - Caracas, 1.877. - Sentencias del Supremo Tribunal Venezolano de 12 de octubre de 1.869, pags. 162 y s.s. del Libro copiator de sentencias, o en mi Libro *Cuestiones de Derecho Público*, pag. 39; sentencia de 14 de agosto de 1.897, M. de 1.898, pags. 302 a 313 y 5 de noviembre de 1.945, M. de 1.946, T. I., pags. 141 y s.s. - En la Constitución de 1.947, la Disposición Transitoria Décimanovena. - Sentencia de 24 de febrero de 1.949, en *Gaceta Forense* n. 1, mayo 1.949, pags. 7 y 8.

cida en la vigente Ley. Y si bien la Constitución denomina a la ley de apropiación Presupuesto General de Rentas y Gastos Públicos, la enumeración que allí se hace de las primeras tiene por objeto exclusivo señalar un índice de los posibles ingresos para balancearlos con los gastos probables ⁽²³⁾.

Derecho de Admisión e Iniciativa en las Leyes Concernientes al Régimen Tributario.

En materia de iniciativa y competencia en las leyes concernientes al régimen tributario de un Estado, existen tres sistemas: el que da facultades iguales a ambas Cámaras, o en otros términos, el sistema constitucional que al respecto no establece diferencias entre ellas; el que atribuye esa iniciativa sólo a la Cámara Baja, de Representantes o de Diputados, y el que otorga competencia exclusivamente a ésta, es decir, el que preceptúa que en materia de impuestos no es indispensable la aprobación de la ley por la Cámara alta.

El primero es el menos común de los regímenes y existe en el Uruguay y Perú; el segundo es el vigente en los Estados Unidos de Norte América (Arto. 1º, Sección VII de la Constitución), en la Nación argentina (Arto. 44); en Colombia (Arto. 96, inciso 4º), en los Estados Unidos Mexicanos (Arto. 74); y el último

⁽²³⁾ En los meses de septiembre y octubre del año de 1.947, los doctores Aurelio Arreaza y Héctor Hurtado Navarro escribieron en los diarios de Caracas, El Universal y El País, respectivamente, varios artículos sobre esta cuestión.

es el aplicado en Inglaterra, en donde está vigente a lo menos desde que fué votada y promulgada en 1.911 la *Parliament Act* « que autoriza a presentar a la aprobación real y convertir en ley un proyecto de ley de carácter financiero si la Cámara de los Lores no ha procedido a su aprobación al cabo de un mes de haberle sido presentado » (24).

El sistema mencionado en primer término ha sido el más común en Venezuela; sin embargo, las Constituciones de 1.811 (Cap. 2º Sección 1ª), la de 1.819 (Sección 2ª artículo 6º), la de 1.821 (Arto. 42), la de 1.830 (Arto. 88), la de 1.857 (Arto. 40), la de 1.858 (Arto. 66) y la de 1.947 (Arto. 153, inciso 1º), han atribuído a la Cámara de Representantes el derecho exclusivo de admitir los proyectos de leyes que versen sobre el regimen tributario de la Nación e iniciar la discusión de ellos, inclusive la Ley de Presupuesto General de Rentas y Gastos Públicos.

En la Constitución de 1.947 dicha facultad está incluída entre las atribuciones privativas de la Cámara

(24) JENNINGS YVOR W.: *El Régimen Constitucional Inglés*. - México. - Versión española de José Rovira. El motivo para la promulgación de dicha ley fué que la Cámara de los Lores rechazó el Proyecto de Presupuesto de ingresos de 1.909 que ponía en vigor la contribución territorial « confiscatoria » de Lloyd George. - La Cámara no se había negado nunca hasta entonces a aprobar una ley presupuestaria, y se alegó que el hacer esto equivalía a infringir el privilegio de la Cámara de los Comunes de ser el único juez de las medidas de hacienda (a pesar de que prescindiendo de la historia no hay razón alguna que obligue a tratar diferentemente un proyecto de ley financiera que otro cualquiera). - *Op. cit.*

de Diputados. La técnica constitucional ha considerado siempre — y así fué definido por la Constitución de 1.830 — que estas atribuciones son las que puede ejercer cada uno de los órganos del Poder Legislativo exclusivamente; es decir, sin que se requiera para el perfeccionamiento del acto, ni la concurrencia del otro, ni la promulgación del Presidente de la República; expresión que, en consecuencia, puede originar dudas acerca de si la Cámara del Senado tiene atribución para intervenir en la discusión y aprobación de una ley impositiva. Sin embargo, cualquier vacilación se desvanece ante las palabras « admitir » e « iniciar » usadas en la Constitución. Se trata, pues, a mi juicio, de un error técnico de lenguaje.

En la Carta política de 1.811 se dispuso que el Senado estaba investido del derecho ordinario de adicionar los proyectos de leyes sobre el regimen impositivo, alterarlos o rehusarlos. Así, pues, no era problemática la competencia normal de esta Cámara en la materia. En la última Constitución, según mi criterio, la Cámara del Senado tiene limitada su competencia sobre el particular, y no puede, por tanto, restablecer en un proyecto de ley hacendaria una renta o un capítulo rentístico eliminado por la Cámara de Diputados, o incorporarlo inicialmente, en razón de que ello implicaría admitir, e iniciar el debate de la ley en ese punto, lo que está reservado por la Constitución a la Cámara de Diputados. Me inclino, pues, por los que defienden la tesis según la cual una disposición de tal naturaleza no está consagrada con el simple objeto de establecer una precedencia formal entre ambos Cuerpos colegisladores, sino que responde a la idea de dar

a la de Diputados, que tiene un origen popular o que emana más directamente del pueblo, la competencia decisiva y primaria en la formación del sistema tributario de la Nación (25).

En la Constitución venezolana de 1.947, el derecho de iniciativa de las leyes corresponde a tres miembros de cualquiera de ambas Cámaras, al Poder Ejecutivo o a la Comisión Permanente del Congreso, todo de conformidad con los artículos 166 y 184, inciso 4° (26); pero, salvo lo referente a la Ley de Presupuesto que está regido por el artículo 208 *ejusdem*, las leyes de la naturaleza analizada no pueden tener su iniciación sino en la Cámara de Diputados, no solo porque es ésta una atribución privativa, sino porque el artículo 166, ya citado, al declarar que las leyes pueden ser iniciadas en cualquiera de las Cámaras por tres, a lo menos de sus miembros, o por el Poder Ejecutivo Nacional, deja a salvo lo dispuesto en el ordinal 1° del artículo 153 referente a la tantas veces mencionada facultad de la Cámara de Diputados.

(25) Sobre la materia BARTHELEMY: *Op. cit.*; ESMEIN A.: *Elements de Droit Constitutionnel Francais et Comparé*. Este autor escribe: « Seulment, par suite de la disposition contenue dans la second partie de l'article, le Senat en matiere de lois de finances, ne pourra pas exercer ce droit d'initiative par voie de proposition directe et principale, mais seulment par voie de amendements aux projects ou proposition discutés d'abord par la Chambre des Deputes. Voilà a quoi se reduit le privilege: a une simple priorité en faveur de la Chambre ».

(26) Ni en la Constitución de 1.936, ni en su reforma de 1.945, existió la institución de la Comisión Permanente del Congreso Nacional.

A mi juicio debe entenderse por « leyes concernientes al regimen tributario » las que tienen por finalidad principal, aun cuando no sea exclusiva, la creación, modificación, o supresión de un impuesto. Si se aceptara otro punto de vista podría caerse en el contrasentido de que todas las leyes pertenecieran a dicha categoría. Esta interpretación se refuerza cuando se consideran los fundamentos que tuvo el Constituyente para dar esa prerrogativa a la Cámara de Diputados.

Cuando en Venezuela la Cámara del Senado fué de elección por las Asambleas Legislativas de los Estados, como en la Constitución de 1.936, era más explicable esta facultad, que cuando es de elección popular, como en la Constitución de 1.947. En todo caso, no teniendo nuestro Senado, ni por la tradición, ni por la legislación, ni por la costumbre administrativa el carácter de un alto Cuerpo que colabora en la administración, ni siendo tampoco la representación de una clase aristocrática, como ocurre en otras naciones, estimo que no es apropiado el derecho de que se ha investido últimamente a la Cámara de Diputados.

No obstante — y aunque hay ciertas diferencias con la realidad y el sistema venezolano — la novísima Constitución del Brasil da a los Diputados y al Presidente de la República la iniciativa en las leyes de fijación de las fuerzas armadas y de todas las leyes sobre materia financiera (Artículo 67, inciso 1° de la Constitución de 1.946).

La Justicia del Impuesto.

Los financistas han ideado diversas teorías con el objeto de lograr la creación de un sistema impositivo

que responda a una noción de justicia; o sea, un régimen por el cual el impuesto sea repartido razonablemente entre los que han de pagarlo.

Entre otros, los principales sistemas se han denominado así: de la *prestación recíproca*; de la *igualdad del sacrificio*; de la *capacidad contributiva* y del *valor subjetivo* (27).

En un país, como la Nación Argentina, en donde la Constitución dice que el Congreso impondrá contribuciones proporcionales y equitativas (Art. 4º), dicho organismo puede seguir la política que le parezca más conveniente para lograr ese fin. Acaso pueda decirse lo mismo en cualquier momento de la vida constitucional de Venezuela anterior al 5 de julio de 1.947; pero la Constitución de esta fecha, según mi punto de vista, ha señalado de antemano al Congreso una determinada orientación sobre el particular, al decir que « el régimen rentístico nacional se organizará y funcionará en forma progresiva y proporcional a la capacidad económica del contribuyente... » (Art. 232); es decir, que previamente ha elegido el sistema entre las diversas

(27) V. TAMAYO: *Op. cit.* - COSTANTINI E.: *Manuale di Economia Politica*. 5ª Edición. Milano, 1.929. - De acuerdo con este autor, el sistema de la prestación recíproca es aquel por el cual el impuesto debe ser repartido en razón de los beneficios que cada uno obtiene del Estado; algo así como un sistema general de tasas. En el segundo, el impuesto debe ser distribuido de manera que cada uno soporte un sacrificio idéntico al que soportan los otros; en el del valor subjetivo, la repartición de las cargas tributarias debe hacerse de modo que cada una de las cuotas de contribución tenga un valor subjetivo igual a cualquiera otra.

soluciones doctrinales imaginadas o establecidas positivamente.

« Según el criterio de la capacidad contributiva, el impuesto se reparte en razón de la aptitud de cada uno a satisfacerlo; aptitud que encuentra en la renta su expresión concreta ».

« Esta doctrina tiene el defecto de considerar el impuesto como un hecho enteramente objetivo y de juzgar, por ello, a la renta como índice único de la capacidad contributiva; mientras es innegable que sobre ésta influyen también los bienes que no son rentas y las circunstancias personales y familiares del contribuyente (edad, salud, número de componentes de la familia, etc.). Tales consideraciones han inducido a algunos sostenedores de esta teoría a admitir en la determinación de la capacidad contributiva a otros elementos de orden subjetivo; pero la esencia verdadera i propia de la teoría es la expresada al principio » (28).

Por excelente que parezca tal concepción del impuesto, hubiera sido preferible dejar al legislador ordinario la libertad de acoger en cada momento el sistema financiero que considere más conveniente. En esta institución, como en otras, la Constitución nacional en examen define y dogmatiza mucho. El tiempo se encargará de decir su palabra definitiva sobre los resultados favorables o adversos de semejante construcción política; si bien, en todo caso, cualquier dificultad será siempre menos grave en un país como el nuestro en donde no presenta mayores resistencias la obra de una reforma constitucional.

(28) COSTANTINI: *Op. cit.*

Igualdad y Generalidad del Impuesto. Exenciones y Exoneraciones.

Antes de la Revolución Francesa, el impuesto gravitaba en Francia sobre el tercer estado únicamente; los otros estaban exentos de su pago. La generalidad implica, en principio, que el impuesto debe ser satisfecho por la totalidad de las personas; y la igualdad, que todos los ciudadanos deben soportarlo en condiciones semejantes, no ya en el sentido de una igualdad matemática, sino en proporción a su fortuna, o mejor, a la capacidad económica del contribuyente. Como está dicho, la Constitución de 1.947 dice que el impuesto debe establecerse en forma progresiva y proporcional.

Dentro de estos supuestos, los contribuyentes que se encuentren en *iguales condiciones* deben pagar iguales impuestos. La formación de categorías en ellos, se conforma con el espíritu del artículo 232 de la Constitución de 1.947, así como con el postulado del artículo 46 de la misma — tradicional en el derecho político venezolano — en virtud del cual « Todos serán juzgados por las mismas leyes y gozarán por igual de su protección ». Estas categorías pueden ser formadas atendiendo a la naturaleza del ingreso o a su monto.

Más difícil es decidir si dicha protección por igual se extiende también a las personas naturales o jurídicas que se encuentren fuera de Venezuela, sobre todo si son extranjeras, en relación con rentas o ingresos obtenidos en el país, en presencia de que el texto de las Constituciones venezolanas de 1.945 y 1.947 — así como sus precedentes en muchos años antes — consagra la citada garantía para sus habitantes sólo. (La Nación

garantiza a todos sus *habitantes* la igualdad... Art. 46 de la de 1.947. La Nación garantiza a los venezolanos la igualdad, en virtud de la cual todos gozarán por igual de la protección de las leyes en *el territorio de la Nación* y estarán sometidos a los mismos deberes, servicios y contribuciones. Art. 32, inciso 18, de la de 1.945).

En la Carta de 1.947 se podría inferir una respuesta negativa también de un pasaje de su Preámbulo, en el cual se dice que la Nación garantiza bienestar, seguridad, armonía a los « venezolanos y a cuantos conviven en su territorio y dentro de su ley ».

« La protección que ofrece la Constitución al extranjero y al capital extranjero igualándolo al argentino en sus derechos — ha dicho la Corte Suprema de la Nación Argentina — se refiere solo a los elementos que habitan el país o que se incorporan realmente a su territorio » (29).

Dos circunstancias pueden romper el principio de la igualdad y el de la generalidad del impuesto: el de la exención, en razón de que el contribuyente solo disponga de un mínimum económico, sueldo, ingreso cualquiera, capital, y el de la exoneración. En el primer caso el impuesto no se causa; en el segundo, se exige de su pago. Las razones para la concesión de una o de otra son, por lo demás, diversísimas.

Un debate doctrinal y parlamentario — de raigambre remota — ha tenido lugar respecto a la exención

(29) GONZÁLEZ CALDERÓN JUAN A.: *Curso de Derecho Constitucional*. - Buenos Aires, 1.943. - Editorial Guillermo Kraft Lt.da.

de impuestos. Se dice que conviene que los contribuyentes, cualesquiera que ellos sean y por exigua que parezca su capacidad económica, paguen su contribución, cumplan su « honorable obligación » de contribuir a las rentas públicas, no como un medio para el Fisco de lograr un ingreso propiamente, sino para interesarlos en el progreso de la Nación y en el logro de una Administración eficiente y honrada. Hoy, sin embargo, se reconoce la conveniencia de la exención casi unánimemente en la jurisprudencia y en la doctrina y se la consagra en la legislación ordinaria de multitud de Estados. En Venezuela la Ley de Impuesto sobre la Renta, entre otras, exime de pagar contribuciones a los que tengan un mínimum de ingresos, que los tratadistas llaman *mínimum de competencia*.

Sobre el segundo punto existe en la Constitución Nacional un texto expreso, a partir de 1.925, en virtud del cual se pueden conceder exoneraciones en los casos permitidos por la ley, del que parece derivarse asimismo la facultad de conceder exenciones al legislador ordinario, por una interpretación extensiva. A lo menos la Corte Federal y de Casación identifica los conceptos exoneración y exención en su sentencia de 2 de marzo de 1.942 (30).

Varias cuestiones suscita esta materia, que subdivido así: A) Las exoneraciones en Venezuela antes de la Constitución de 1.925; B) Interpretación y alcance del texto constitucional vigente; y C) Valor y vigencia de una exoneración.

(30) Memoria de 1.943, T. I. Pags. 116 a 133.

A) No obstante que las Constituciones de la República anteriores a 1.925 no daban al legislador ordinario la facultad expresa de establecer exoneraciones de impuestos — como se dijo — tal atribución podía derivarse de la competencia general del Congreso de legislar acerca del regimen impositivo de la Nación. Así lo interpretaron los Congresos constitucionales venezolanos durante el largo período comprendido entre la reconstitución de la República y el indicado año de 1.925. Esta interpretación legislativa cobra más fuerza bajo la vigencia de la Constitución de 1.830, que atribuía al Parlamento la facultad de explicar cualesquiera dudas que ocurrieran sobre la inteligencia de algunos artículos de la Constitución (Art. 224). Tal es, por lo demás, el criterio de la Corte Federal y de Casación en muchas decisiones, principalmente en su fallo de 10 de marzo de 1.941 ⁽³¹⁾.

« La Constitución de 1.830 — dijo la Corte — en cuyo ordinal 2º del artículo 87 se atribuía al Congreso la facultad de « Establecer los impuestos, derechos y contribuciones... », no le vedò, en ninguna de sus disposiciones, la de acordar en las leyes que al efecto dictase, exoneraciones de derechos arancelarios en beneficio de las industrias de utilidad pública, ni que declarase libre de tales derechos la introducción de algunos efectos ».

La Corte señala luego las leyes de 14 de octubre de 1.830, 12 de mayo de 1.834 y 28 de abril de 1.838, sobre puertos habilitados, la primera, y sobre Arancel de Derechos de Importación, las segundas, que autorizaban exoneraciones; el Decreto Legislativo de 11 de

⁽³¹⁾ Memoria de 1.942, Tomo I. Pags. 374 y s.s.

mayo de 1.840, por el cual se exoneraba por ocho años los productos de las minas de todo impuesto nacional y municipal; la ley de 20 de mayo de 1.878 y el Decreto de 22 de marzo de 1.879, en donde se eximen de derechos de importación, maquinarias y otros útiles; la Ley de Arancel de Aduanas de 21 de mayo de 1.899, que así mismo consagraba tal derecho.

« Por lo expuesto — concluye la Corte — se demuestra que desde los primeros tiempos de la República hasta la fecha, los diferentes Congresos, por medio de leyes tendientes a formentar la cultura y la riqueza pública, han acordado el beneficio de la exoneración de derechos de importación a todas las instituciones y empresas de interés nacional, entre otras las agrícolas y las mineras; sin que jamás se haya considerado tal concesión como lesiva de los vitales intereses de la Nación, ni como una novedad en nuestra legislación ».

B) En la Constitución de 1.925, el texto en examen estaba redactado así: « ... no pudiendo concederse exoneraciones de éstas (de las contribuciones) sino en los casos que lo permita la ley ». (Artículo 32, inciso 16, letra a) que, con pequeñas variantes de redacción, sin modificación alguna de fondo, aparece en las Constituciones de 1.936, modificada en 1.945 y en la de 1.947 (Artículo 32, inciso 18, letra a) y 232, *in fine* respectivamente).

A primera vista, este pasaje de la Constitución quiere decir que las exoneraciones deben aparecer autorizadas específicamente en la ley: Ley de Aduanas, Ley de Hidrocarburos, etc. Pero la Ley Orgánica de

la Hacienda Nacional ha supuesto una doble hipótesis, o sea: « que tales concesiones franquicias, rebajas o exoneraciones) estén expresamente autorizadas por la ley o hayan sido estipuladas en contratos legalmente celebrados » (Artículo 46).

Se puede creer que la posibilidad de parte del Ejecutivo Federal de conceder exoneraciones en las cláusulas de un contrato no se conforma con el precepto constitucional citado, porque éste se refiere siempre a los casos permitidos por la ley. Pero, a mi juicio, teniendo el legislador la facultad de interpretar la Constitución, como cualquiera otro de los Poderes Públicos, está cumplida la exigencia constitucional si en la ley se señala el contrato entre los medios de conceder exoneraciones; por lo que estimo que es constitucional esa forma indicada en la Ley Orgánica de la Hacienda. En la práctica, muchas exoneraciones aparecen concedidas en contratos celebrados entre el Ejecutivo Federal y personas naturales o jurídicas. En otro momento de nuestra legislación hacendaria, se permitían las exoneraciones en los contratos aprobados por la autoridad legislativa, es decir, en los contratos que son a su vez leyes formales.

C) Creo, por lo demás, que en lo atinente a exoneraciones no hay derechos adquiridos: ésta es una materia que pertenece al legislador. Así, pues, si se establece en un contrato una cláusula sobre exoneraciones, su valor se mantendrá en tanto un procepto de la ley autorice esa manera de exonerar; de igual modo, si una ley concede específicamente una exoneración, ésta podrá ser derogada enteramente, sin limitación alguna.

La ley vigente en el momento de hacer efectiva una exoneración es elemento de referencia en cada caso.

Expuesto lo anterior, me parece conveniente transcribir de seguidas la parte de la Introducción a la Memoria del Ministerio de Fomento presentada por el entonces Ministro del Ramo doctor Manuel Egaña al Congreso Nacional que se refiere a exoneraciones de impuestos. A las ideas allí consignadas adhiero parcialmente, en conformidad con lo que he escrito antes. El Ministro decía: « Me permito recordar algunas declaraciones que hice el año pasado con respecto a exoneraciones. « Las exoneraciones de derechos de importación — tuve el honor de exponeros — que con carácter de derechos complementarios acuerda la ley a los concesionarios de hidrocarburos, ha sido otra fuente de litigios, por cuanto el Ministerio se ha esforzado, en todo momento, por establecer un criterio racional que contemple tanto las necesidades de la industria petrolera, como los superiores intereses de la República. Son bien conocidas la significación y magnitud tanto para la vida económica, como para la vida jurídica de la República, pues él afecta por igual, a la vez que una de las fuentes más considerables de ingresos públicos, puntos de derecho que, discutidos en diferentes oportunidades ante la Alta Corte Federal y de Casación, han sido resueltos desfavorablemente para el Estado. Constituye, por otra parte, una de las causas más constantes y directas de fricción entre los intereses nacionales y los de los titulares de concesiones de hidrocarburos, dando consecuentemente, motivo para análisis fragmentarios y decisiones detalladas y prolijas que

retardan la tramitación y despacho de las solicitudes pertinentes ».

« Movido por la indiscutible trascendencia del problema — continúa — el Despacho de Fomento dió instrucciones a su Consultoría Jurídica de proceder a un estudio el más cuidadoso y detenido que fuera posible, a fin de encuadrar, dentro de un marco de serena observación y desapasionada crítica, la razón suficiente y la posición definida que, desde el punto de vista de la técnica jurídica, pudieran conducir a una política justa, correcta y de acertado equilibrio entre los intereses nacionales y los de la industria favorecida ».

« Las conclusiones del estudio hecho por el doctor Rafael Pizani, con quien se han solidarizado sus compañeros de trabajo, los doctores Luis Loreto y Angel Demetrio Aguerrevere, son las siguientes :

Primera : La exoneraciones de contribuciones son un problema constitucional ; y en consecuencia, su naturaleza jurídica debe buscarse, no tanto en las leyes especiales que las acuerdan, como en la misma Ley Fundamental.

Segunda : Mientras la Constitución Nacional establecía pura y simplemente la *igualdad de contribuciones* no pudieron acordarse exoneraciones de éstas, ni por la ley, ni por actos del Ejecutivo Federal o cualquiera otra autoridad.

Tercera : Desde que la Constitución autorizó al legislador ordinario para acordar exoneraciones, lo ha hecho por vía de permiso, en una norma general y objetiva que repudia toda idea contractual o de vinculación subjetiva.

Cuarta: La ley ordinaria puede modificar cuando y como tenga a bien el *permiso* que haya acordado para exoneración de contribuciones, respetando únicamente las que se hayan realizado legalmente en el pasado.

Quinta: Nadie puede alegar derechos adquiridos en materia de exoneración de contribuciones ⁽³²⁾.

Exenciones y Exoneraciones de Contribuciones en los Estados y Municipios.

Las Leyes Orgánicas de Hacienda de los Estados establecen la facultad en el Ejecutivo de los mismos de conceder franquicias, rebajas y exoneraciones de contribuciones cuando estén expresamente autorizadas por la ley ⁽³³⁾. De igual modo, los Concejos Municipales de la República crean exenciones y exoneraciones en sus respectivas Ordenanzas, y excluyen, por ejemplo, del pago de contribuciones los inmuebles urbanos cuando son habitados por sus dueños, de modo general, o solo cuando el inmueble no excede en su precio a determinada cantidad.

La Corte Federal y de Casación en su sentencia de 2 de marzo de 1.942 ⁽³⁴⁾ consideró que la consagración de esta facultad y su ejercicio por los entes loca-

⁽³²⁾ Memoria del Ministerio de Fomento correspondiente al año de 1.940. También sobre el particular, Arismendi Lairret, Pedro, en « Política Petrolera y Ciencia Jurídica », artículos publicados en el diario caraqueño « La Esfera », mediados del año de 1.944.

⁽³³⁾ Artículo 25 de la Ley Orgánica del Estado Táchira de 1.948.

⁽³⁴⁾ Memoria de 1.943, Tomo I. Pags. 116 y s.s.

les eran inconstitucionales, en razón de que — dice — la derogatoria parcial del principio constitucional de la igualdad debe ser interpretado restrictivamente y de que podría crearse así una anarquía legislativa, dada la diversidad de ordenamientos.

Ahora bien, reconocida por la Constitución la facultad en los Estados y Municipios de crear sus sistemas rentísticos, deben gozar también del poder de exonerar del pago de contribuciones, porque ello no es más que un aspecto de la facultad legislativa que les compete, como en términos generales lo ha decidido el mismo Alto Tribunal y porque no existe prohibición constitucional al respecto. Hay que tener en cuenta, por lo demás, que en un régimen federal como el venezolano, la soberanía de los Estados y la autonomía de los Municipios — de origen constitucional — apoyan más bien la solución aquí defendida, ya que la existencia de ordenamientos legislativos diversos, antes que pugnar con la Constitución, encuentra en ella su razón y su existencia.

Creo, por lo tanto, que los entes legislativos locales ya mencionados, gozan de la facultad de conceder exenciones y exoneraciones de impuestos, valederas dentro de sus respectivas jurisdicciones.

SEGUNDA PARTE

PRINCIPALES IMPUESTOS NACIONALES, ESTADALES Y MUNICIPALES (*)

Generalidades.

Una enumeración o relación completa de los principales impuestos nacionales y locales, no es la finalidad que persigo aquí, ni es el objeto de esta parte de mi trabajo, sino más bien el estudio de lo que hay

(*) El Presupuesto General de Rentas y Gastos Públicos de la Nación, correspondiente al año 1.949-1.950, prevé el siguiente presupuesto de rentas: *Impuestos Directos*: Impuesto sobre la Renta, Bs. 417.000.000. Impuesto sobre sucesiones, donaciones y otros ramos de la renta nacional, Bs. 3.500.000. *Impuestos indirectos*: Aduaneros: Derechos de importación: Bs. 257.000.000. Derechos de importación por bultos postales, Bs. 8.500.000. Derechos adicionales de bultos postales, Bs. 650.000. Multas de aduanas, Bs. 1.500.000. Internos: Renta de licores, Bs. 66.500.000. Renta de cigarrillos, Bs. 45.000.000. Renta de fósforos, Bs. 4.500.000. Productos derivados del petróleo,

o puede haber de polémico en esta materia. Sin embargo serán considerados los más importantes arbitrios rentísticos.

Durante el desarrollo y proceso de nuestro federalismo, los Estados han ido quedando sin rentas propias: los derechos de importación y exportación (estos últimos cuando han sido establecidos), la llamada entre nosotros renta interna (impestos sobre cigarillos, sucesiones, timbres, renta, etc.), es federal; las minas

Bs. 5.600.000. - Sobre la Circulación: Renta de timbre fiscal, Bs. 44.083.000. *Ingresos del dominio fiscal*: Dominio Territorial: Hidrocarburos, Bs. 550.700.000. Minas, Bs. 250.000. Salinas, Bs. 3.400.000. Tierras baldías, Bs. 300.000. Pesca de perlas, Bs. 20.000. - Dominio industrial y comercial: Propiedades nacionales, Bs. 277.000. Utilidades en operaciones cambiarias, Bs. 70.000.000. Amortizaciones de préstamos, Bs. Bs. 2.400.000. Intereses sobre préstamos, Bs. 100.000. Venta de publicaciones oficiales, Bs. 10.000. Acuñaciones, Bs. 3.800.000. - *Tasas*: Derechos consulares, Bs. 53.800.000. Faros y boyas, Bs. 800.000. Pilotaje, Bs. 1.350.000. Muelles, Bs. 1.500.000. Servicio sanitario, Bs. 500.000. Caleta y estiba, Bs. 24.390.000. Habilitaciones de aduanas, Bs. 7.600.000. Almacenaje, Bs. 200.000. Correos, Bs. 6.000.000. Telecomunicaciones, Bs. 10.500.000. Corretaje de bultos postales, Bs. 80.000. Intercambio de bultos postales, Bs. 200.000. Derechos de aviación civil, Bs. 300.000. Patentes de navegación, Bs. 10.000. Patentes de invención, Bs. 100.000. Registro de marcas y denominaciones, Bs. 80.000. - *Ingresos diversos*: Reintegros, Bs. 10.000.000. Multas por varios ramos, Bs. 1.000.000. Reparos de la sala de examen, Bs. 800.000. Intereses por demora, Bs. 100.000. Ingresos varios, Bs. 5.000.000. - *Total General*, Bs. 1.610.400.000. - Gaceta Oficial de los Estados Unidos de Venezuela, Caracas, 30 de junio de 1.949. No. 236 Extraordinario).

salinas, tierras baldías, ostrales, los productos naturales, son también administrados por el Poder federal y su producido pasa al Tesoro. De tal manera es esto así, que propiamente en nuestro país solo existe un gran Presupuesto, el nacional; los otros son — se podría decir — sus derivados.

La renta de minas, salinas y tierras baldías.

La Constitución de 1.947, a semejanza de las Constituciones de 1.936 y 1.945, dispone que las salinas, tierras baldías, minas e hidrocarburos, montes, aguas y otras riquezas naturales del país, son propiedad de los Estados; pero que su administración compete a la Nación. Se agrega esimismo que el Ejecutivo Nacional podrá vender, arrendar, o dar en adjudicación gratuita los terrenos baldíos; que las concesiones mineras son temporales; que las salinas no pueden ser enajenadas. (Combinación de los artículos 121, inciso 4º, y 138, inciso 12, de la Constitución de 1.947 y artículo 15, inciso 18, de la de 1.945).

Fundándose en el precepto constitucional que atribuye la propiedad de estos bienes a los Estados, se ha pretendido que la Nación no puede hacer renunciaciones u otros actos que impliquen remisiones de rentas producidas por dichos bienes, ni intentar acciones en su nombre, en relación con estos bienes, ante los Tribunales de justicia. Pero la mayoría de los escritores venezolanos que se han ocupado de esta cuestión, estiman rectamente que la palabra administrar empleada por la Constitución no debe ser entendida en el sentido civilista, sino en el administrativo que comprende tam-

bién el concepto de disponer. Asimismo la palabra propiedad se refiere solo a un derecho en potencia ⁽³⁵⁾.

Para comprender mejor estas apreciaciones, conviene analizar e investigar dos aspectos del problema: el que se refiere a la evolución histórico-constitucional de la materia y el pertinente a las razones o fundamentos que ha tenido el Constituyente para mantener, aun cuando sea en forma nominal, la propiedad en los Estados de los bienes que ahora se consideran.

Durante el período abarcado por las Constituciones centralistas, estos bienes fueron propiedad de la Nación.

En las Constituciones de 1.864 y 1.874 tales bienes pasaron a ser propiedad de los Estados; mas luego, en 1.881, se atribuyó su administración al Poder Federal, con excepción de los productos naturales, dejándose de su producido, dos tercios para los Estados y un tercio para la Nación.

De 1.893 a 1.925 este producido total se distribuyó entre los Estados, y desde la última fecha a nuestros días, dicha renta ya no se separó, ni se individualizó, sino que a los Estados se les asignó un porcentaje de los ingresos generales del país, conocido con el nombre de Situado Constitucional ⁽³⁶⁾.

Esta evolución da a entender ciertamente que circunstancias reales, como la pobreza de algunos Esta-

⁽³⁵⁾ V. GONZÁLEZ MIRANDA R.: *Conceptos acerca de la Evolución Histórica del Regimen de la Propiedad de las Minas de Petróleo en la Legislación Venezolana*, en « Revista del Colegio de Abogados del Distrito Federal » N. 6, de 5 de julio de 1.938.

⁽³⁶⁾ V. *Infra Principales Impuestos Estadales*, etc.

dos; o necesidades purídicas, como las de garantía y seguridad en los concesionarios, o de ambas especies, hicieron que dichos bienes, en una rápida progresión, hayan ido pasando a la Nación, tal como era en nuestro sistema centro-federalista, y si bien se ha dejado en teoría la propiedad de ellos a los Estados, esto obedece a que determinada corriente política pudo haber considerado como incompatible con el federalismo el no dejar siquiera *in nomine* estos bienes a los Estados; o en fin, que para el caso de una revisión trascendente de la Constitución, aquellos pudieran asumir el control y gobierno efectivos de los mismos sin problemas de retroactividad u otros que pudieran presentarse. En la Constitución de 1.947 puede aparecer más claro este argumento, si se considera que de acuerdo con el equilibrio rentístico allí establecido, el Congreso puede devolver a los Estados determinadas rentas, y sin duda, pongo por ejemplo, la administración de sus terrenos baldíos ⁽³⁷⁾.

Por todo lo expuesto juzgo que la Nación en cualquier hipótesis, inclusive cuando proceda a defender judicialmente estos bienes, debe actuar en su propio nombre, como administradora que es de los mismos en el sentido expuesto; y no a nombre de los Estados.

Hay que observar con respecto a los baldíos que las Constituciones hacen una declaración expresa sobre la facultad del Ejecutivo de venderlos, arrendarlos y darlos en adjudicación gratuita, que parece encontrar su explicación en una doble circunstancia: en que ori-

⁽³⁷⁾ V. Supra. Un Aspecto Flexible de la Constitución Nacional.

ginalmente, es decir, a partir de 1.881, en la disposición de estos bienes las leyes hacían intervenir siempre la voluntad del Estado interesado, y en que estos bienes pueden ser objeto de una enajenación perfecta, en tanto que en las minas únicamente se otorgan concesiones temporales y que las salinas son inalienables.

Creo, pues, que con las limitaciones establecidas en la propia Constitución o en las leyes, la Nación tiene la facultad de administrar dichos bienes de la manera más amplia y absoluta.

Los Impuestos Directos.

Los impuestos directos nacionales son de reciente data en Venezuela (38). No obstante las excelencias que la moderna ciencia hacendaria les atribuye, en nuestro país, que había venido viviendo hasta no hace mucho con un sistema financiero muy atrasado, la idea de crear un impuesto al capital y a la renta y su establecimiento aparecieron en el curso de estos últimos años. La primera ley sobre la materia es de 1.942.

El único impuesto directo en la República, de producción exigua, había sido el que pesaba sobre las sucesiones hereditarias, que fué estatal en los primeros años de la Federación. Una decisión de la Corte Federal anuló la ley del Estado Apure de 16 de diciembre de 1.880 que aplicaba el impuesto hereditario

(38) El Congreso de Cúcuta estableció por la Ley de 30 de septiembre de 1.821 el primer impuesto directo sobre la renta, y por ella se gravaba la renta de los inmuebles, muebles, semovientes, minas, empresas manufactureras y comerciales y los sueldos por encima de cierto límite.

del cinco por ciento que creaba a favor del Hospital de Caridad, porque pugnaba con el artículo 2º del Decreto nacional de 27 de enero de 1.876, que era una ley de la República, y por la cual ya la Nación había absorbido este gravamen (39). Constitucionalmente se atribuyó a la Nación en la Carta política de 1.925. En su origen se aplicó únicamente a los colaterales y extraños.

En una decisión de la Alta Corte Federal de 25 de junio de 1.867 se apreciaba y reconocía las excelencias de una contribución de esta índole, en razón, según las propias palabras del Tribunal, que « tiene la ventaja de que no disminuye la fortuna adquirida, sino la que va adquirirse, y el contribuyente la paga antes de estar habituado a gozar de la riqueza que se le transmite; y es, por consiguiente, de las menos sensibles, pues el mal negativo de no adquirir es mucho menor que el mal positivo de perder » (40). La Corte daba, entre otras, la recomendación de que no se gravara con ella a los herederos directos. Naturalmente, esta consideración tenía un carácter puramente económico o social; jurídicamente el legislador puede gravar, como lo ha hecho en la ley vigente, las herencias de toda clase de personas en forma progresiva y proporcional a la porción recibida por cada una de ellas.

El expositor Wolf, antes citado, sostiene que, con excepción del impuesto a la renta, los Municipios no pueden crearlos sobre materia rentística reservada a la

(39) Memoria de 1.882, pags. 267 a 268. - V. El Impuesto a las Sucesiones. Su Aplicación en Venezuela por Armando Sánchez Bueno. « Revista de Hacienda », N. 26 de marzo de 1.948.

(40) Libro copiator cit.

Nación, y juzga que no son « inválidas las Ordenanzas municipales de impuestos sobre los alquileres » (41), en muchas de las cuales se calcula el impuesto en un porcentaje sobre el *quantum* bruto de los mismos.

En una sentencia de 28 de marzo de 1.941 (42), la Corte Federal y de Casación consideró que un impuesto establecido por la Municipalidad sobre los alquileres, es un impuesto típico sobre la renta; que un impuesto de esta índole es un acto de carácter esencialmente político, en el sentido de política general, y que, dada la condición apolítica de todos los Municipios de la República, la creación misma de tal impuesto escapa a la autonomía municipal, de carácter puramente económica y administrativa.

Para el momento en que aquel autor escribía y en que la Corte dictó la sentencia parcialmente transcrita, no existía en la Constitución un texto como el de la Carta de 1.947, que reserva a la competencia del Poder Nacional « La organización, control, recaudación e inversión del impuesto a la renta o al capital... » (Artículo 138, inciso 10), y por tanto, según lo que tengo expuesto, esta era una materia reservada entonces a la competencia de los Estados, y erróneos — en cuanto contienen de exposición genérica — el fallo y la opinión.

A mi criterio, un impuesto a la renta en el sentido correcto de la palabra solo puede ser nacional en conformidad con la Constitución de 1.947; sin embargo, estimo que el impuesto municipal en examen (sobre alquileres) no es un impuesto a la renta, ni siquiera un

(41) *Op. cit.*

(42) Memoria de 1.942, T. I. Pags. 148 a 159.

impuesto propiamente hablando, sino una tasa municipal que se paga en compensación de los servicios de calles, agua, cloacas, etc., y que puede ser calculado sobre la suma de alquileres producida efectivamente por el inmueble o que presumiblemente éste puede producir. En un primer fallo posterior de nuestro Alto Tribunal de fecha 2 de marzo de 1.942 ⁽⁴³⁾ fué cambiada su jurisprudencia anterior, y aunque claramente el raciocinio empleado allí no fué abiertamente contradictorio con los fundamentos de la primitiva decisión, se declaró válida una Ordenanza Municipal en donde la tasa en examen se calcula teniendo en cuenta los réditos efectivos o posibles.

En esta ocasión dijo la Corte, frente a la pretensión aducida por los solicitantes de la nulidad de la Ordenanza, quienes arguían que ésta consagraba un verdadero impuesto sobre la renta, que el impuesto impugnado no estaba entre los prohibidos por la Constitución, y que como gravitaba también sobre los terrenos sin construir « no es inconstitucional desde luego que por ser improductivos ni siquiera puede suponerse que él radique sobre una renta ».

En otro fallo de 15 de octubre de 1.946, la Corte expresó sin reservas que el impuesto municipal grava el inmueble en si, y el de las rentas, los alquileres. « Cierto — dijo la Corte — que el impuesto sobre la renta y el territorial, ambos se establecen y recaudan con ocasión de la cosa inmueble gravada, pero no por ello puede decirse que se identifican, porque el primero supone el acto comercial en el amplio sentido del voca-

⁽⁴³⁾ Memoria de 1.943, pags. 116 a 133.

blo, del arrendamiento de la cosa, mientras que el otro se cobra sin contemplación a su productibilidad, solo por la inmanencia de dicha cosa en poder del contribuyente. El objeto del impuesto es distinto en uno y en otro caso: en el uno, lo pechado es el inmueble, o mejor, el hecho de ser dueño de él, y por eso recae aun cuando no esté arrendado, ni produzca rentas; y en el otro caso lo pechado es la renta misma, y por eso no recae cuando el inmueble por naturaleza o por destinación no esté arrendado, ni produzca renta » (44).

Pero un impuesto propiamente sobre sumas de dinero depositadas, o transferencias al exterior, o de otro modo sobre el capital, aun no ha sido creado en Venezuela. La posibilidad no es cuestionable bajo el regimen de la última Constitución que ha sido promulgada en el país.

Impuestos de Importación, de Exportación y Tránsito.

Atribuída al Poder Nacional la facultad de establecer impuestos a la importación, pueden tener interés las Provincias o Estados en que tales impuestos sean uniformes en todos los puertos o fronteras por donde entren los productos, en razón de impedirse así que unos se beneficien más que otros, dado el desplazamiento que inevitablemente produce en la actividad económica un puerto que goce de una situación especial, como un arancel más bajo o una franquicia cualquiera. Pero, por otra parte esto puede facilitar una política nacional de colonización o saneamiento, o en general, el fomento y progreso de determinadas por-

(44) Memoria de 1947, T. I. Pagas. 8 a 18.

ciones del territorio nacional que lo reclamen con urgencia.

Juzgo que en Venezuela el Congreso no está limitado por la Constitución para legislar en la materia, y puede, por tanto, crear un sistema diferencial de impuestos de aduanas, y favorecer las importaciones que lleguen por determinado lugar al territorio de la Nación. En la Argentina una política semejante está prohibida por la Constitución. En el Brasil, el artículo 17 de la Constitución declara que « A la Unión le está prohibido decretar tributos que no sean uniformes en todo el territorio nacional, o que establezcan distinción o preferencia para éste o aquel puerto, en detrimento de otro de cualquier Estado ». (Constitución de 1.946).

Ha sido política constitucional venezolana muy generalizada, la de no gravar la exportación, a objeto de que con los productos naturales de los Estados se obtengan beneficios mayores, propugnándose de este modo el incremento y desarrollo de la producción en el país. En forma limitada la Constitución de 1.864 permitió que la exportación se gravara, pero sin poderse « aumentar los impuestos que la graven, ni constituir más hipoteca sobre ella; y una vez satisfechas las actuales por solución, compensación o sustitución, será para siempre libre la exportación de los productos naturales ». (Artículo 103). Este impuesto se justificaba, con las limitaciones establecidas, dadas las condiciones en que se hallaba el Tesoro Nacional. Como los impuestos aduaneros eran entonces los más productivos, los empréstitos contratados se garantizaban con los ingresos provenientes de esa fuente.

Como la prohibición se refería específicamente a la

Nación, la Alta Corte Federal en un fallo de 23 de agosto de 1.873 aclaró « que si al Poder Federal no le es lícito gravar la exportación, menos lícito puede serlo a ningún Estado, cuando no le está atribuído legislar sobre el comercio exterior » (45).

La Constitución de 1.947 no contiene una declaración acerca de que la exportación no puede ser gravada. La Carta fundamental dispone simplemente que « La exportación no podrá prohibirse o limitarse sino cuando le exijan los intereses generales de la Nación » (Artículo 74). La Constitución de 1.936 preceptuó que « la exportación es libre, salvo las limitaciones que exijan el orden público o los intereses de la Nación. Todo lo concerniente a esta materia estará regido por leyes nacionales ». (Artículo 15, inciso 13). En ambos momentos estuvo en la mente del Constituyente, según mi interpretación, eliminar las prohibiciones que contenían las Constituciones anteriores y otorgar al legislador la facultad de imponer un gravamen a los productos venezolanos de exportación, acaso principalmente al petróleo, que ha sido y es factor principalísimo en nuestra economía. En todo caso el gravamen no puede ser sino nacional (46).

(45) Memoria de 1.870 a 1.875. Pags. 200 a 201.

(46) En la sesión del 8 de junio de 1.936 en la Cámara de Diputados, en la oportunidad en que se discutía la Constitución sancionada en dicho año, el Diputado Pérez Agreda propuso que en vez de « Leyes nacionales » como decía el Proyecto, se dijere ley nacional, lo que no fué aprobado « para que quede bien claro que ni los Estados, ni las Municipalidades podrán gravar la exportación ». (Diario de Debates).

Pero, si a los Estados de la Unión no se les hubieran establecido ciertas limitaciones para la creación y organización de sus sistemas rentísticos, los Estados habrían ideado también, en forma indirecta, los medios para crear impuestos a la exportación y a la importación. A los Estados la Constitución les vedó, entre otras, dos cosas: la primera, consistente en que no pueden crear impuestos sino sobre los bienes que se ofrezcan al consumo en ellos en los términos que más adelante se explica; la segunda, que no pueden crear impuestos sobre el tránsito de ninguna clase de bienes, sean nacionales o extranjeros, sin perjuicio, naturalmente, de la prohibición existente sobre impuestos a la exportación y a la importación.

Los Estados, en ocasiones, en uso de la facultad que tienen de crear impuestos sobre el consumo, han establecido numerosos tributos que en realidad son gravámenes a la exportación, al tránsito o a la importación. En algunas ocasiones se estableció un impuesto sobre artículos que visiblemente venían de otros Estados enclavados en el territorio nacional ⁽⁴⁷⁾; otros han creado una obligación forzosa de depósito de ciertos productos que van a ser exportados ⁽⁴⁸⁾; algunos han gravado las caballerías que transitan con carga la vía que conduce al puerto de salida del territorio nacional, y no las que recorren con productos otras vías ⁽⁴⁹⁾; impuestos todos que han sido declarados in-

⁽⁴⁷⁾ Agosto 23 de 1.873, M. de 1870-75, pags. 200 a 201.

⁽⁴⁸⁾ Septiembre 9 de 1873, M. de 1870-75, pags. 201 a 205.

⁽⁴⁹⁾ Abril 29 de 1.897, M. de 1898, pags. 246 a 248.

constitucionales. Porque no es el nombre del impuesto — ha dicho la Corte — el que debe tomarse en cuenta a objeto de juzgar si se aparta de las prohibiciones constitucionales, « sino la naturaleza de la cosa la que fija y determina su modo intrínseco de ser... »⁽⁵⁰⁾.

Refiriéndose a la Argentina se lee lo siguiente en la obra de Clodomiro Zavallía: « En vano la Ley suprema habría abolido las aduanas provinciales que existieron en la época preconstitucional; en vano habría conferido al Congreso exclusivamente el poder conveniente de reglar el comercio marítimo y terrestre con las naciones extranjeras y de las provincias entre si (Artículo 67, inciso 12), en vano habría prohibido de modo expreso a las provincias expedir leyes sobre comercio o navegación interior o exterior, establecer aduanas y derechos de tonelaje (Artículo 108), si les hubiera permitido gravar la circulación territorial de los artículos o géneros del comercio, o los medios con que se realiza su transporte de una a otra. La libertad del comercio interprovincial e internacional hubiera quedado subordinada a las exigencias o necesidades fiscales de las provincias, cuyas angustias financieras hubieran aguzado el ingenio de sus respectivos legisladores para obtener recursos de tan productivas fuentes y solventar así situaciones a veces apremiantes »⁽⁵¹⁾.

Impuesto sobre Tabaco y Licores.

Los Estados atribuyeron a la competencia federal todo lo relativo a la organización, cobro e inversión de los impuestos sobre tabaco y aguardiente y licores (Ar-

⁽⁵⁰⁾ Julio 10 de 1.876, M. de 1877, pags. 143 a 145.

⁽⁵¹⁾ *Derecho Federal*. Tomo II. - Buenos Aires, 1.941.

títulos 15, inciso 17 de la Constitución de 1.945 y 138, inciso 10 de 1.947).

Bajo la denominación de *tabaco* se comprende éste en todos sus aspectos: cigarrillos, tabaco en rama, chimò y otros. La Constitución de 1.811 había incluido expresamente el chimó, no obstante haber usado la palabra tabaco. En una oportunidad se pretendió que el vocablo tabaco se refería exclusivamente a cigarro o cigarrillo, y ésta duda parece surgir del empleo simultáneo en la Constitución de los vocablos tabaco y cigarrillo ⁽⁵²⁾.

« La circunstancia de que el impuesto se haga efectivo — ha dicho la Corte — cuando el tabaco y el chimó se ofrezcan al consumo, importa poco o nada, porque no estamos en presencia de la situación contemplada por el artículo 17 constitucional (Constitución de 1.936) en la letra c) del N. 3º párrafo 4º que se contrae a los frutos, artefactos, productos u otra clase de mercancías nacionales o extranjeras que no son tenidas por materias rentísticas federales, y de consiguiente, no son las previstas en el inciso 17, artículo 15, *ejusdem* ». ⁽⁵³⁾.

Por la circunstancia de ser también materia delegada por los Estados a la competencia federal la de

⁽⁵²⁾ Capítulo 2º, Sección 7ª de la Constitución de 1.811 y artículo 15, inciso 17 de la de 1.945.

⁽⁵³⁾ Decisiones de la Corte Federal y de Casación de julio 27 de 1.937, M. de 1.938, T. I. pags. 271 y s.s.; 2. de noviembre de 1.937, M. de 1938, T. I. pags. 297 y 298 y noviembre 24 de 1.938, M. de 1.939, T. I. pags. 343 y s.s.

establecer gravámenes sobre los licores y aguardientes, es inconstitucional un impuesto municipal que incida específicamente sobre detalles de licores exclusivamente, es decir, que no comprendan otras mercancías, porque « es antieconómico y antijurídico, por ilegal, pechar esos mismos expendios con un impuesto municipal, pues es principio elemental de finanzas que una misma operación no pueda estar sujeta, por el mismo concepto, a tributos distintos y simultáneos » (54).

Principales Impuestos Estadales. - El Situado Constitucional.

Durante la República central las rentas de las Provincias comprendieron varios ramos, que enumeran las leyes de octubre de 1.830, mayo de 1.838 y otras. Con la denominación de tributos municipales se comprenden todos los ingresos locales allí establecidos.

Bajo la vigencia de las primeras Constituciones federales los Estados dispusieron de un amplio campo de acción en materia rentística; y aquéllos que no tenían minas recibían una especie de subsidio de la Nación equivalente a ochenta mil bolívares anuales. Después sus más importantes bienes pasaron a ser administrados por la Nación, a más de las numerosas restricciones que la Constitución les establece para la organización de sus sistemas tributarios.

He aquí el caso del Táchira, un Estado no minero, en los primeros años de la Federación. La Ley de Pre-

(54) Sentencia de la Corte Federal y de Casación de 26 de octubre de 1.938, M. de 1.939, T. I. pags. 308 a 310.

supuesto de Rentas y Gastos Públicos de dicho Estado para el año de 1.877 establecía el siguiente presupuesto de rentas :

1° - La subvención nacional, con un montante de diez y seis mil venezolanos; 2° - El derecho de degüello de reses, catorce mil venezolanos; 3° - El impuesto sobre introducción de ganados, seis mil venezolanos; 4° El impuesto sobre consumo de mercancías, doce mil venezolanos; 5° - El impuesto territorial sobre el café, doce mil venezolanos; 6° - El impuesto sobre la introducción de aguardiente, cien venezolanos; 7° - El impuesto de las multas, cien venezolanos; 8° - El impuesto sobre la sal, siete mil seiscientos venezolanos; 9° - El impuesto sobre los tejdos no gravados por la Nación, dos mil venezolanos; 10° - El impuesto de las ramas destinadas especialmente a la instrucción, diez y ocho mil venezolanos; 11° - El impuesto de los excarcelamientos en la ciudad capital, doscientos cuarenta y dos venezolanos, y 12° - El impuesto extraordinario sobre el café destinado a la construcción de un establecimiento de castigo, seis mil venezolanos.

El Estado destinaba entonces para el fomento de los Distritos el cuarenta por ciento de la contribución territorial sobre el café, deducida previamente la comisión de recaudación, cuyo auxilio se calculaba en cuatro mil trescientos veinte venezolanos.

La contribución extraordinaria sobre el café se establecía a razón de veinte céntimos carga ⁽⁵⁵⁾.

(55) Apuntes Estadísticos del Estado Táchira, publicados por orden del Ejecutivo Nacional presidido por el

Más tarde, pero antes de la Constitución de 1.925, en que los productos naturales de los Estados era materia imponible de su competencia, el Estado Bolívar tenía los ingresos provenientes de los siguientes ramos: las porciones que según la Constitución Nacional le corresponde sobre lo que produzca el impuesto territorial, las minas, los terrenos baldíos, las salinas y las rentas de tabaco y aguardiente; la cuota proporcional sobre la venta o producto del arrendamiento de los terrenos baldíos que administra el Gobierno Nacional conforme al Pacto de la Unión; el producto de los bienes del Estado; el producto de la Renta de Papel Sellado; el derecho de Papel Sellado que debía cobrarse en las Oficinas de Registro Público; las multas; las patentes sobre los predios silvestres; el impuesto sobre la goma balatá; el impuesto por cada kilogramo del producto del pendare o chicle, caucho, árbol de la vaca, quina, cajimán, camaroa y sus similares; el impuesto sobre el oro; el impuesto por cada piel de res proveniente del Estado; el impuesto por cada kilogramo de los aceites que se exploten en el Estado, inclusive el de palo o Copaiba ⁽⁵⁶⁾.

En la actualidad un estudio integral del sistema rentístico de los Estados nos enseña que los ingresos de ellos están constituidos por las siguientes fuentes:

Gran Demócrata General Francisco L. Alcántara. - Caracas, 1.877. - El venezolano comprendía una cantidad equivalente a cinco bolívares.

⁽⁵⁶⁾ Leyes del Estado Bolívar sobre Presupuesto, Hacienda y Rentas correspondiente al año de 1.923.

el Situado Constitucional; papel sellado; loterías y rifas; los ingresos provenientes de los bienes de su propiedad que administran. En algunos Estados las patentes de vehículos. En Trujillo por ejemplo, la renta proviene exclusivamente del Situado y del Papel Sellado; lo mismo ocurre en Bolívar. Zulia tiene una Ley estadual sobre consumos. Otros Estados gozán en, fin, de ciertos aportes especiales de los Departamentos Ejecutivos del Gobierno Nacional. El Estado Apure tuvo una ley agraria, que creaba un impuesto territorial, que la Corte declaró válido en su sentencia de 13 de marzo de 1.939. Ulteriormente la Corte juzgó que dicho impuesto era nulo, en razón de que la novísima Constitución (1.945) había atribuído a la competencia federal todo lo referente a la materia. « Conforme al inciso 4º del artículo 15 de la Constitución — dice la Corte Federal y de Casación en el último fallo aludido — se reservó al Poder Federal la facultad de legislar sobre las materias allí enumeradas, entre las cuales se encuentra por adición en la novísima Constitución, la materia agraria. Al hacer esta reserva al Poder Federal, los Estados de la Unión convinieron por lo mismo en dejar al absoluto cuidado de ese Poder la completa elección de la política agraria que habrá de informar la legislación futura. El contenido de esa legislación no aparece limitado expresamente por ningún texto constitucional. En consecuencia, su posible alcance normativo fué reconocido en toda su plenitud por el Constituyente, confiriéndose atribuciones bastantes al Poder Federal para que la legislación agraria alcance resul-

tados saludables » (57). En realidad a los Estados de la Unión solo les queda el Situado.

No me parece acertada esta política absorbente. Sin ser federalista, creo que los Estados deben tener cierto campo de acción para su desarrollo y progreso. Como fué expuesto en su lugar, la Constitución de 1.947 hizo bien en consagrar un precepto que permitiera ampliar por la vía ordinaria la capacidad fiscal de los Estados y Municipios.

El Situado.

En compensación de los productos de las minas, salinas, tierras baldías, de los demás productos naturales y del llamado impuesto territorial o de tránsito que pasaron al Tesoro Nacional, se creó el Situado Constitucional que es el reparto de una porción de los ingresos del Fisco de la Nación a las diversas Entidades (Estados, Territorios y Distrito Federal). Originariamente el Situado estuvo constituido por una cantidad fija, que fué de diez millones de bolívares en la Constitución de 1.925; luego de un porcentaje: doce por ciento en la Carta de 1.928; veinte por ciento en la de 1.936 y 1.945 y veinticinco por ciento en la de 1.947.

El Proyecto de Constitución de 1.936 preveía un aumento que llegara al diez y siete por ciento, a la vez que daba a los Estados que tuvieran en explotación

(57) Leyes de Presupuesto de los Estados, 1.948. - M. de 1.940, T. I. pags. 166 a 168, y sentencia de 8 de agosto de 1.946, M. de 1.947, pags. 5 a 7.

productos naturales, un tres por ciento además de los ingresos recaudados por estos respectos. Cuando se adoptó la fórmula del veinte por ciento, se suprimió el aludido tres por ciento; de manera que todos los Estados quedaron en un pie de igualdad en relación con el Situado. Algunos Diputados estimaron que el sistema del Proyecto « constituye una violación del sistema federalista ». Otros solicitaban un aumento hasta del veinticinco por ciento.

De acuerdo con el Proyecto original, el cuarenta por ciento del Situado de los Estados debería distribuirse entre los Municipios. Algunos parlamentarios afirmaban que los Distritos son enormemente pobres y que tienen un problema de vital importancia: el de los caminos vecinales. Otros consideraban que en Venezuela lo que efectivamente tenemos son Municipalidades: el Estado es una ficción. Si queremos llegar a la realidad debemos tender siempre a la federación de Municipalidades ⁽⁵⁸⁾.

La Constitución no acogió el sistema de consagrar el reparto de una parte del Situado a los Distritos: pero no obstante esto algunos Estados dispusieron en sus Constituciones que una parte del mismo se distribuyera a la Municipalidades. La Corte consideró que los Estados al disponer así del Situado ejercían un acto constitucional irreprochable. Sin embargo, juzgó que era inconstitucional el reparto por Distritos y no en razón de la población de cada uno de ellos « pues la Constituyente de la República — dice el Alto Tribunal al tomar como base para calcular la cuota corre-

⁽⁵⁸⁾ Diario de Debates de las Cámaras, 1.936.

spondiente a los Estados la población de cada uno, dejó establecido implícitamente que cada Estado debía adoptar la misma base para la distribución del Situado entre los Distritos, ya que en la previsión de la Constitución Federal entró necesariamente la población de cada Municipalidad, porque es la suma de estas poblaciones parciales la que da la población de cada Estado » (59).

La Constitución de 1.947 ordenó que el reparto se hiciera en la siguiente forma: un treinta por ciento por partes iguales entre las Entidades y el setenta por ciento restante en atención a la población de cada una de ellas, posiblemente porque las más despobladas de éstas son las más necesitadas. « De la parte que corresponde a cada Estado en el Situado Constitucional — dice la Constitución — se destinará el veinte por ciento, por lo menos, para distribuirlo entre los Distritos Municipales en la forma establecida en este artículo para la distribución del Situado entre las Entidades Federales » (Art. 238) (60).

(59) Sentencia de la Corte Federal y de Casación de 13 de julio de 1.937, M. de 1.938, Tomo I. pags. 249 a 253.

(60) Obsérvese que la Constitución ordenó distribuir un porcentaje entre los Distritos Municipales de la parte que corresponde a cada *Estado*. Los Territorios Federales tienen también un Concejo Municipal que comprende los diversos Departamentos en que están divididos, y la Constitución evidentemente no se refiere a ellos. En la práctica, por razones análogas y de equidad, al Concejo Municipal de los Territorios se acordó entregarles el veinte por ciento en examen, cuando fueron elaborados los dos Presupuestos de los Territorios Delta. - Amacuro y Amazonas correspondientes al año económico 1.948-1.949.

Principales Ingresos Municipales. Los Impuestos de consumo.

Los Municipios, como la Nación o los Estados, pueden tener ingresos derivados de su actividad de personas jurídicas o provenientes de su condición de Poder público. La Constitución de 1.947 parece referirse sólo a la primera categoría, cuando en su artículo 110 dice que « En su carácter de personas morales de derecho público, las Municipalidades tienen personalidad jurídica... « Como poder público, esos ingresos provienen del funcionamiento de los servicios públicos o de la creación de impuestos y tasas. Finalmente, las Municipalidades gozan algunas veces de subsidios, o colocan empréstitos o imponen multas a los infractores de sus leyes u ordenanzas.

La facultad impositiva de los Municipios es ejercitable en forma primaria y directa, como cualquiera de los otros entes de naturaleza estatal. Un fallo de la Corte Federal y de Casación pareció afirmar que los impuestos o tasas municipales deben originarse exclusivamente del funcionamiento de los servicios públicos: pero posteriormente el mismo Alto Tribunal expresó con entera claridad que no puede establecerse « como norma absoluta y general que a la creación de un impuesto municipal siga necesariamente la organización de uno de los servicios » a que se contrae la Constitución (61).

En conformidad con todo lo expuesto, se pueden

(61) Sentencias de 28 de marzo de 1.941, M. de 1.942, T. I. pags. 148 a 159 y 2 de diciembre de 1.941, M. de 1.942, T. I. pags. 333 a 338.

considerar cinco tipos de ingresos: *Primero*: Los derivados de la administración de los bienes que pertenecen al Municipio. *Segundo*: Los provenientes específicamente de los servicios público que preste. *Tercero*: Los impuestos y tasas. *Cuarto*: La parte del Situado constitucional que le corresponda o los empréstitos que coloque o las subvenciones que se le atribuyan por otros entes públicos. *Quinto*: Las multas que impongan.

Primero: Entre los bienes de esta naturaleza los Municipios tienen los ejidos. Muchos de ellos los gozan desde tiempo inmemorial; algunos les fueron asignados en conformidad con el Decreto Legislativo de 28 de marzo de 1.853; otros les han sido otorgados posteriormente. A la ciudad de Caracas les fueron concedidos los suyos por el Gobernador español Don Diego de Osorio en sus autos de 14 y 22 de junio de 1.594. Las Constituciones venezolanas de los últimos tiempos dicen que los ejidos y demás terrenos propios son inalienables, salvo para construcciones, y la de 1.947, que son imprescriptibles, aunque está última parece referirse solo a los ejidos. Esta norma data sustancialmente de la Carta política de 1.925.

La legislación española hacía una diferencia bien marcada entre « ejidos » y « propios ». Los primeros eran bienes del uso común, bienes del dominio público, « de un destino jurídico igual al que tenían la plaza mayor, las calles y caminos », circunscritos para servir de dehesas, sitios de esparcimiento u otros objetos; y los propios, los que se afectaban a la finalidad de producirle rentas a la Municipalidad. Durante la República ha habido muchas confusiones al respecto, y

algunas veces se le ha dado la denominación de « ejidos » a todos los bienes del Municipio, es decir, a los ejidos propiamente hablando y a los propios.

En la colonia los bienes ejidos fueron imprescriptibles e inalienables, y prescriptibles y enajenables los bienes propios. Ultimamente las Constituciones venezolanas han hecho al respecto la declaratoria transcrita; pero en la de 1.947 — como antes lo apunté — se limita únicamente a los ejidos la enajenabilidad para construcciones, según se desprende de la lectura combinada de los artículos 112, letra c) y 119. Por lo demás, la Ley de Tierras Baldías y Ejidos vigente, que trae varias normas sobre esta categoría de bienes, dice en su artículo 4º que « Los ejidos se regirán por las ordenanzas municipales respectivas en cuanto no contraríen los principios de la legislación general de la República en los puntos en que ésta debe ser uniforme según la Constitución Nacional » (62).

(62) V. Consultas de la Sucesión Guzmán Blanco Acerca de los Ejidos de Caracas, en « Revista Universitaria », Número Extraordinario. Noviembre de 1.918. Tipografía Americana. El Dr. José Santiago Rodríguez, uno de los Abogados consultados, escribió con la galanura habitual en su estilo, lo siguiente: « Baste leer la Ley Primera, Título Septimo, Libro Cuarto, Tomo Segundo de la Recopilación de Leyes de las Indias; la Ley Septima, Ordenanza 90 del mismo Título; la Ley Undécima, Ordenanza 127 del mismo Título; la Ley Décima Tercera; la Ley Décima Cuarta del mismo; la Ley Primera del Título Décimo Tercio, y la Ley Tercera de este mismo ultimo Título, para reconstruir sin esfuerzo el proceso de la fundación de la ciudad colonial. Hacíase la planta del lugar y se fijaba la extensión que debía tener la plaza

Así, pues, los ejidos y propios deben tener como destino final el de servir para la ampliación de las ciudades y pueblos. Ello, por supuesto, no excluye la posibilidad de que el Municipio los use en el establecimiento de sus servicios públicos, en razón de que tal acto no implica enajenación; y en el caso de los cementerios, por ejemplo, la venta de parcelas para túmulos y tumbas, es inobjetable, porque, a mi juicio, la palabra « construcciones » se aplica también aquí, ya que, no solo literariamente, sino dentro del mayor rigor jurí-

mayor; de aquí se trazaban y sacaban las calles y caminos principales con la mira siempre puesta en el ensanche y crecimiento de la población, de manera que el trazo debía hacerse « dejando tanto compás abierto » que pudiera siempre proseguirse y dilatar la ciudad en la misma forma. Dábase luego a cada poblador un solar con el objeto de que edificase su vivienda; y se separaba luego a distancia conveniente de la población, teniendo siempre en cuenta su desarrollo para que no la invadiese, una zona, una pradera, una extensión abierta de tierras, donde pudiesen pastar en comunidad los ganados de todos los pobladores, y donde, a la vez, estos mismos pobladores pudiesen recrearse. Estas praderas, estos sitios de esparcimiento — distantes de la ciudad — pero de un destino jurídico igual al que tenían la plaza mayor, las calles y caminos, era lo que se llamaba ejidos; y como para todos y cada uno de los pobladores servían, y como todos y cada uno de ellos podían aprovecharlos, y como no habían sido adjudicados a ningún poblador en particular, y como el Rey mismo no se reservaba ni, la totalidad, ni parte de ellos para hacer merced a nuevos pobladores o a personas merecedoras de su real voluntad, esas dehesas, esas tierras cubiertas de pastos, esos campos abiertos, por lo mismo que eran de todos, pertenecían a la categoría de cosas públicás y comunes, de donde resultaban que no

dico, es parte asimismo de la ciudad la destinada a los muertos (63).

Los Municipios pueden derivar también ingresos de la cesión precaria de espacios en las calles de las poblaciones para estacionamiento de vehículos. La Corte venezolana se pronunció positivamente en este punto en su fallo de 10 de octubre de 1.947 (64).

Los bienes « propios » del Municipio están constituidos por las casas, terrenos, teatros, bienes muebles y otro de naturaleza semejante, a la vez que pueden tener empresas y otras actividades productivas como un particular.

eran, ni alienables, ni susceptibles de apropiación particular.

Otra porción de tierras igual a la de los ejidos, debía separarse, para ser adjudicada a la colectividad considerada ya como persona moral: el Concejo; pero no para que de ella se sirvieran todos los pobladores, como pasaba con los ejidos, sino para que con el producto de su arrendamiento se ayudase a la paga de salarios de los Correjidores, del propio modo que a los pobladores, a quienes ya se les había asignado tierras para que edificaran sus abrigos, se les daba también: primero, los solares que debían tocarles en el reparto de las tres cuartas partes de las tierras que quedaban vacantes después que había tomado su cuarta parte el obligado a hacer el pueblo; y segundo, tierras de labor para que pudiesen cultivarlas y vivir de los frutos naturales que estas tierras podían darles. Como el Concejo no cultivaba esas tierras que se llamaban propios, se le daban para que sacara de ellas los frutos civiles del arrendamiento ».

(63) V. Sentencia de 13 de julio de 1.942, M. de 1.943, pags. 170 a 171, de la C. F. y de C.

(64) Memoria de 1.948, pags. 5 a 7.

Segundo: El Municipio moderno tiende cada día a ampliar el radio de los servicios públicos; es la política de *municipalización* de servicios que parece constituir una tendencia de los últimos tiempos. La Corte Federal y de Casación ha juzgado que entre nosotros los municipios tienen en esta materia circunscrita su acción por la Constitución y por las leyes. La Corte ha decidido: « Los servicios municipales propiamente dichos; ha de prestarlos la Municipalidad en virtud de la facultad exclusiva de que está investida para hacerlo, ya por sí misma, ya por medio de concesionarios particulares en quienes delegue contractualmente la prestación de ellos. Tal es sintéticamente el concepto del servicio público. Las otras actividades que no asuman estas características, son del dominio privado, ya como simples tareas industriales, o como operaciones mercantiles, aun cuando redunden en beneficio del público ».

« La Constitución Nacional en el inciso 1º del artículo 18, da una enumeración de los « servicios públicos » que competen a todas las Municipalidades de la Nación; y la Ley Orgánica del Distrito Federal, para los límites de éste, hace también otra enumeración similar, incluyendo ambas las variedades siguientes: servicios de policía, abastos, cementerios, ornamentación, arquitectura civil, alumbrado público, acueductos, tranvías urbanos, servicios de higiene y saneamiento, vías y medios de comunicación y tránsito urbano y vecinal, distribución de aguas potables, beneficencia y corrección; y « las demás de carácter municipal », frase ésta que usan en comunidad la Constitución y la Ley en referencia ».

« De modo pues — concluye la Corte — que los servicios públicos de que se trata son actividades sustraídas por su índole del patrimonio y manejo de los particulares e incluídas privativamente en el regimen administrativo de las Municipalidades, y son propiamente tales, por su importancia económico-financiera, o por el uso corriente que de ellos hacen, para sus necesidades, los habitantes del Municipio, por la unidad orgánica de su instalación y gestión, y sobre todo, porque deben ser prestados por las Municipalidades, que los administran directamente, esto es, por municipalización de ellos, o por gestión de particulares en representación de las mismas. Los otros servicios son prestados por los particulares en libre concurrencia, y para su actuación solo se requiere autorización o permiso del órgano respectivo, intervención ésta que es necesaria, no porque se trate de un servicio que ha de prestar la Municipalidad, que no lo es, sino por motivos de policía general, como cuando se trata de Espectáculos Públicos, en los que están virtualmente incluídas la seguridad, la higiene y la moral públicas, que son objeto de inspección policial » (65).

Estos servicios pueden ser prestados directamente o por concesión. Los más importantes son los ya señalados en el fallo de la Corte, que parcialmente he transcrito. Las loterías ocupan un lugar intermedio, y se aproximan más a estos actos que a la gestión desempeñada por la Municipalidad como persona

(65) Sentencia de 6 de febrero de 1.941, M. de 1.942, T. I. pags. 119 a 124.

jurídica. La lotería es estatal en algunos Estados, como ya fué observado. Los ingresos de la del Distrito Federal se destinan principalmente a la beneficencia pública.

Tercero: La misma Corte ha dado una definición bastante precisa de lo que debe entenderse por tasas e impuestos, y las diferencias esenciales entre ambas. « Los impuestos — como lo enseñan la doctrina y la jurisprudencia — dice la Corte — se sancionan en virtud del poder de soberanía del Estado y no requieren afectación particular. El Estado tiene la facultad de destinarlos a las funciones de Gobierno que considere apropiadas, sin que el contribuyente pueda exigir a cambio de su pago la prestación de un servicio especialmente determinado, ni menos un equivalente a su aporte. No sucede lo mismo con las tasas, en las que existe una verdadera contraprestación: de una parte el Estado presta el servicio o proporciona el beneficio; y de la otra, el particular paga el precio de ese servicio o de ese beneficio. De manera que para poder ser exigido el pago de una tasa, se requiere que el Estado ofrezca la prestación del servicio y que el contribuyente reciba el beneficio, o por lo menos, que el Estado se coloque en condiciones tales que aquél pueda aprovecharlos » (66).

Entre las tasas e impuestos municipales más importante se cuentan los que se establecen en relación con las casas y terrenos, afericiones, industria y comercio, vehículos, animales domésticos, espectáculos públicos, construcciones, reparaciones y reconstruccio-

(66) Sentencia de 30 de abril de 1.941, Memoria de 1.942, T. I. pags. 201 a 204.

nes de inmuebles, expedición de certificaciones, publicaciones en el periódico municipal, empadronamiento de armas para cacerías, derecho de degüello de ganados y otros semejantes.

Cuarto: Como se ha visto en la parte de este trabajo destinada a Situado Constitucional, los Municipios tienen en éste una participación. También gozan algunos de asignaciones especiales del Tesoro Nacional o Estatal. En el Distrito Federal el Municipio recibe un auxilio de la Nación para el mantenimiento de la policía. Igualmente pueden colocar empréstitos internos. La prohibición al respecto consagrada en la Constitución para los Estados y Municipios se refiere sólo a los empréstitos en el extranjero. (Artículos 24 y 127 respectivamente de las Constituciones de 1.945 y 1.947).

Quinto: La letra e) del artículo 112 de la Constitución de 1.947 dispone que son parte de los ingresos municipales los provenientes del producto de las penas pecuniarias que impongan las autoridades municipales en ejercicio de sus atribuciones legales, y el de las que, en virtud de leyes especiales, se destine al fisco municipal, cualquiera que sea la autoridad que las imponga ⁽⁶⁷⁾.

⁽⁶⁷⁾ En el Distrito Federal, los ingresos están constituidos por los siguientes ramos: *Tesoro nacional*. Situado Constitucional. Contribución del Gobierno Nacional para Cuerpo de Policía. *Impuestos Municipales*. Afericiones. Casas, otros edificios y terrenos sin construir. Industria y Comercio. Vehículos: Automoviles, autobuses, camiones y camionetas, motocicletas, bicicletas, carreñas y carretillas, coches, registro de documentos, títulos y per-

Restricciones a los Estados y Municipios en la Organización de sus Rentas.

A más de las prohibiciones a que ya aludí cuando traté la materia referente a los derechos de importación, exportación y tránsito, los Estados y Municipios tienen en la Constitución otras numerosas restricciones en el establecimiento y organización de sus respectivos sistemas rentísticos. De acuerdo con las últimas Constituciones, tales limitaciones son: A) Las referentes a la materia imponible; B) Las pertinentes al momento mismo de establecerse el impuesto y C) Las peculiares a la recaudación de las contribuciones.

A) Como ya quedó expuesto ⁽⁶⁸⁾, cada una de las entidades de derecho público mencionadas tiene su competencia específica, y no hay posibilidad de que un impuesto pueda ser establecido cumulativamente

misos, varios. 10% sobre entradas a Espectáculos. Porcentaje sobre autobuses. Construcciones. Impuestos varios: armas de fuego, arrendamientos, avisos, censura de espectáculos, certificaciones, diversiones públicas, inserciones en la Gaceta Municipal, Lastre, matrículas para perros, multas, permisos, registro de cédulas y pasaportes, vacunas para perros, varios. *Propiedades Municipales*. Casas, edificios, fincas rurales, muebles, terrenos ejidos, terrenos cementerios, varios. *Lotería de beneficencia pública del Distrito Federal*. *Servicios públicos Municipales*. Aseo domiciliario. Cementerios: bóvedas, exhumaciones, sepulturas, trabajos diversos. Mercados: arrendamiento locales externos, bancos de carne, comercios diversos, frigorífico. Acueductos Municipales. *Ingresos diversos*. Ingresos extraordinarios. Obligaciones activas. Reintegros.

⁽⁶⁸⁾ V. Primera Parte. El Triple Sistema Rentístico Venezolano.

por la Nación, los Estados y los Municipios; más concretamente, los Estados no pueden crear impuestos sobre las materias rentísticas nacionales o municipales, ni los Municipios sobre aquéllas. No hai, a mi juicio, cuestión de precedencia en el establecimiento de la renta, sino de competencia legislativa. Es un sistema estable, de fijación rigurosa. Tampoco pueden los Estados, ni las Municipalidades pechar el tránsito de ganados, artefactos o productos de otros Estados, ni las cosas, cualquiera que sea su procedencia, que pasen para otro Estado. Ni pueden crear impuestos o contribuciones de ninguna especie sobre el ganado en general, en pie, ni sobre sus productos o subproductos, ni impuestos pagaderos en trabajo personal, ni en su equivalente en dinero.

Así, la Corte ha considerado inconstitucionales los impuestos establecidos sobre cada res vacuna que se introduzca a un Estado, o sobre las que pasen por un Estado ⁽⁶⁹⁾. Pero los impuestos de degüello de reses no son inconstitucionales porque son « lícitos arbitrios rentísticos en el ramo de mercados y abastos, cuyo ejercicio está atribuído a las Municipalidades por la Constitución en el numeral 1º de su artículo 18, siendo cierto que muchas Municipalidades de la República en la exigüidad de sus ingresos no cuentan sino con esas tasas o impuestos sobre la pesa del ganado para subvenir a sus indispensables gastos públicos » ⁽⁷⁰⁾.

⁽⁶⁹⁾ Sentencias de 21 y 23 de abril de 1.881, Memoria de 1.882, pags. 206 y s.s. y 262 y s.s. respectivamente.

⁽⁷⁰⁾ Sentencia de la C. F. y de C. de 11 de noviembre de 1.937, M. de 1.938, pag. 331.

Esta limitación sobre el ganado en pie y sobre sus productos y subproductos, no ha existido en todas las Constituciones venezolanas. Por ello la Corte pudo decir con justeza en su sentencia de 16 de junio de 1.874, que « La simple lectura de estos incisos (4º, 5º, 6º y 19º del artículo 13 de la Constitución de 1.864) demuestra que la Ley del Estado Bolívar, que grava las industrias de empotrerramiento de ganado mayor, ceba y queseras, no colide con ningún precepto constitucional; ni se alcanza la razón para que siendo estas industrias tan lucrativas como cualesquiera otras, sean las únicas que estén exentas de pagar el impuesto que generalmente grava las de igual naturaleza » (71).

En razón de la prohibición constitucional aludida sobre ganados, la misma Corte decidió « que la patente establecida sobre el ramo de industrias denominado « Establos » grava directamente el ganado en pie, o de una manera indirecta y por anticipado, sus productos y subproductos, tal como si se establecieran patentes sobre hatos o potreros » (72).

B) La Constitución dispone que no pueden ser pechados los frutos, artefactos, productos u otra clase de mercancías nacionales o extranjeras antes de ofrecerse al consumo; ni prohibirse el consumo de las cosas que se produzcan fuera del Estado, ni gravarlas con impuestos diferentes de los que se paguen por el de

(71) Memoria de 1.870-75, pags. 210 a 211.

(72) Sentencia de 26 de julio de 1.943, M. de 1.944, pags. 151 a 153.

las mismas cosas cuando sean producidas en la localidad. En cuanto a los productos de la agricultura, la cría y la pesquería de peces comestibles sólo estarán sujetos a los impuestos municipales sobre detalles de comercio, sin que puedan dichos productos gravarse con impuestos especiales, ni gravarse desigualmente su venta al detal. Limitaciones que tienen por objeto, unas, como las pertinentes a grávámenes desiguales, a que el impuesto local no se desvíe de su función puramente fiscal a la proteccionista, de carácter económico-política; y otras, como las relacionadas con el impuesto antes de ofrecerse los artículos al consumo, que no se establezca un doble gravamen por un solo y mismo acto.

Hay que observar, de acuerdo con la Constitución y con la interpretación dada por la Corte en numerosas decisiones, que en cuanto a aquéllas materias delegadas a la competencia federal sobre las cuales recae específicamente un impuesto nacional a la producción o al expendio, como el tabaco, la gasolina o los fósforos, no pueden, ni los Estados, ni los Municipios, establecer un impuesto de consumo (73).

En general, la Corte ha hecho numerosas aplicaciones sobre los impuestos de consumo y sobre las demás limitaciones y prohibiciones aludidas (74).

(73) Sentencias sobre el tabaco y licores, ya citadas; y fallos de 28 de octubre de 1.936, M. de 1.937, T. I. pags. 199 y 201 y 11 de febrero de 1.937, M. de 1.938, T. I. pags. 158 a 161, sobre gasolina.

(74) Puede consultarse la abundante jurisprudencia al respecto, y conceptos generales, en mis libros « La Su-

C). Los Estados, como los Municipios, tienen los funcionarios y oficinas que se destinan a la recaudación de las contribuciones que les pertenecen. La Constitución les prohíbe exigir para el cobro de sus impuestos la intervención de la administración fiscal federal, sin perjuicio de que puedan exigir de ella los datos e informes necesarios para el establecimiento, inspección o fiscalización de sus impuestos.

premacía de la Constitución y su Defensa. Jurisprudencia del Alto Tribunal Venezolano, 1.870-1.940 » y « Derecho Constitucional Venezolano. Estudio Histórico-Jurídico ». El fallo de 1º de julio de 1.943, Memoria de 1.944, pags. 146 y s. es uno de los últimos sobre consumo.

TERCERA PARTE

CONTROL DE LOS TRIBUNALES VENEZOLANOS EN MATERIA IMPOSITIVA

Generalidades.

En Venezuela, la Corte Federal y de Casación (o Corte Suprema como la llamó la Constitución de 1.947) tiene la facultad de anular las leyes que pugnen con la Constitución; pero también los Tribunales inferiores, así como la Corte misma, deben aplicar la Constitución con preferencia en los procesos de que conozcan, o sea, juzgar de la constitucionalidad de una ley en relación con su aplicación a un caso concreto en examen. (Artículos 128 y 220 respectivamente de las Constituciones de 1.945 y 1.947 y artículo 7° del Código de Procedimiento Civil). Es, pues, la nuestra una institución compleja, cuya amplitud se evidencia por su solo enunciado.

La actividad de la Corte Federal y de Casación venezolana en materia impositiva ha sido muy intensa,

y sobrepasa a la realizada en cualquiera otra rama del derecho; se puede decir que es mayor en relación al conjunto de las demás. Sin embargo, esta función de control en actos de la naturaleza indicada se ha referido a leyes estatales y municipales principalmente. No existe un solo caso en que la Corte haya anulado una ley nacional por haber sido invadida la órbita fiscal de los Estados y Municipios. Es que también el campo de acción nacional ha sido muy extenso y definido con bastante claridad en la Carta política; en tanto que los Estados y Municipios tienen más restringida su actividad y está definida con más ambigüedad su competencia legislativa.

La Corte y sus poderes en materia impositiva.

La ley que crea un impuesto puede ser criticada por injusta, por inoportuna o por pugnar con la Constitución, ya porque la materia objeto de la imposición es de la competencia de un ente estatal diferente del que lo creó, o por violar los principios de la igualdad, o por su carácter retroactivo. Las dos primeras circunstancias no pueden, en principio, ser fundamento a una demanda de inconstitucionalidad, conforme a reiterada y pacífica jurisprudencia de nuestro Alto Tribunal. En tres de sus últimas decisiones ha dicho la Corte: « Que carece de importancia para los efectos del control constitucional la calificación técnica que merezca la capitación, así como los inconveniente de orden práctico o meramente legislativo de que adolezca el acto que haya creado dicha capitación »; que ella « no está autorizada para suavizar la dureza de las

leyes, corregir los errores administrativos en que incurran los funcionarios públicos y corporaciones oficiales, ni evitar los inconvenientes y hasta daños que puedan causar con sus actos, en tanto que aquéllos y éstos estén enmarcados dentro de las pautas de la Constitución Nacional». Y en fin, « la Corte no puede juzgar o contemplar la conveniencia o inconveniencia de la ley, ni sus dificultades de aplicación, ni sus consecuencias o efectos beneficiosos o no. Puede ocurrir, pues, que leyes o actos del Poder Público bien intencionados, inspirados en un propósito útil, resulten legalmente inaplicables, y recíprocamente, que leyes o medidas en apariencia inconvenientes o severas pasen incólumes por la censura de este Alto Tribunal » (75).

Se puede decir que durante más de un siglo de vida independiente, el país vivió bajo un régimen fiscal en que, de modo casi absoluto, no existieron los impuestos progresivos, sino los uniformes. Así, la Ley sobre sucesiones creaba un solo tipo para las herencias de feridas a colaterales y otro para las herencia de feridas a extraños; lo mismo ocurría con los impuestos establecidos para la constitución de compañías, cualquiera que fuera el capital aportado a ellas. Pasaba igual cosa con las tasas del registro público de la propiedad. La Ley de Papel sellado consagraba, por lo contrario, diversas clases para los actos y su utilización variaba con el valor de la operación que iba a realizarse. Eran

(75) Sentencias de 2 de marzo de 1.942, M. de 1.943, T. I., pags. 116 a 133; 13 de julio de 1.942, M. de 1.943, T. I. pags. 170 a 176, y 10 de febrero de 1.943, M. de 1.944, T. I. pags. 123 a 127.

contribuciones, bajas, como correspondían a una economía pequeña, y en consecuencia los Presupuestos del Estado eran reducidos (76).

En la actualidad ocurre lo contrario: en la Ley de Impuesto sobre la Renta y en la de sucesiones, la progresividad llega en la primera hasta un veintiseis por ciento en el impuesto complementario, y en la segunda, hasta un treinta por ciento en las herencias deferidas a afines, ciertos parientes consanguíneos y extraños. La altísima producción petrolera en nuestro país ha tenido marcada influencia en su economía y en su vida fiscal (77).

Dado pues este proceso progresivo en los impuestos, en el cual Venezuela no hace sino seguir el sistema practicado en otros países, se plantea la cuestión de saber si es incontrolable en este aspecto la competencia de los órganos legislativos del Estado y si el impuesto es constitucional cuando absorbe una parte considerable

(76) Los Presupuestos de la Nación durante este siglo han sido los siguientes: de 1.900 a 1.910 excedieron en poco a los sesenta y un millones de bolívares; de 1.910 a 1.920, a sesenta y ocho millones; de 1.920 a 1.930, a doscientos sesenta y tres millones; de 1.930 a 1.940, a trescientos ochenta y dos millones de bolívares. En los últimos diez años suben de trescientos a cuatrocientos, a quinientos, a setecientos millones y a más. El Presupuesto vigente, como está dicho, es mayor de un mil quinientos millones de bolívares. (Datos tomados de la obra de Tamayo, ya citada).

(77) Ley de Impuesto sobre la Renta de 30 de diciembre de 1.946 y Ley de Impuesto sobre Sucesiones y otros Ramos de la Renta Nacional, vigente.

de la fortuna gravada o grava de tal modo una actividad cualquiera que prácticamente la enerva o aniquila.

Las Cortes Supremas de Norte América y de la Nación argentina han hecho intervenir al respecto un elemento limitativo en la competencia del Parlamento: la « razonabilidad » del impuesto, que conduce a impedir que se establezcan contribuciones « confiscatorias », y por ende, capaces de despojar a alguien de su propiedad sin el debido proceso de ley (due process of law).

« Es necesario el debido procedimiento legal — escribe Pecach — tanto para la apropiación de la propiedad privada de los particulares por parte del Estado, como para efectuar la transferencia de la propiedad de un particular a manos de otro particular ».

« Donde la cuestión se ha presentado más frecuentemente en los Estados Unidos ha sido con motivo de la facultad impositiva del Estado federal, local o de las Municipalidades (Taxation power of the United States, of the States or cities) ».

« Es natural que cuando la imposición es exagerada y absorbe parte considerable de la materia imponible nos hallamos frente a un caso de privación de la propiedad de las personas por obra del Congreso Federal, Legislaturas estatales o Concejos Municipales sin el debido procedimiento legal, y en tal sentido se ha pronunciado constantemente la Suprema Corte de los Estados Unidos. El tema no es de aquéllos sobre los que puedan darse reglas fijas: se trata de algo que debe considerarse en cada caso particular y con abundantes medios de pruebas, por ser más que nada una cuestión de hecho la determinación de si un impuesto

absorbe o no una parte importante de la propiedad sujeta a él » (78).

Juan Francisco Linares afirma que la Corte Suprema argentina considera también como caso de inconstitucionalidad « la contribución que amén de ser inequitativa o injusta es también confiscatoria ». De manera que la Corte « solo revé la cuestión de la justicia del impuesto cuando viola las garantías o derechos constitucionales, y no se pronuncia sobre la conveniencia u oportunidad de las contribuciones sino cuando llegan a un extremo tal que violan los derechos y libertades constitucionales » (79).

Nuestra Corte no ha tenido oportunidad de pronunciarse sino de manera muy vaga sobre el particular; pero en su decisión de 3 de octubre de 1.914 dijo « que este mismo derecho (de los Estados) de fijar y recaudar tributos sobre la exploración comercial de los productos naturales, está limitado a su turno por el caso 1º de la 15ª garantía de los venezolanos, con ajuste a la cual la proporcionalidad del pecho afirma la función cooperativa anexa a la naturaleza del impuesto, que deja de ser legal cuando afecta la viabilidad o el desarrollo normal de la industria gravada » (80).

(78) PECACH ROBERTO: *El Debido Procedimiento en la Constitución Norté-americana*. Jurídicas y Sociales. Revista Universitaria. - Buenos Aires, 1.936.

(79) LINARES JUAN FRANCISCO: *El « Debito Proceso » como Garantía Innominada en la Constitución Argentina*. - Buenos Aires, 1.944.

(80) Memoria de 1.915, pags. 90 y 91.

Este debido proceso legal está implícito en las Constituciones venezolanas como ya lo observé ⁽⁸¹⁾.

Efectos de la Declaratoria de nulidad de una Ley impositiva

En países como Estados Unidos de Norte América, la Argentina y el Uruguay en donde el control constitucional es ejercido solo por vía de excepción en un caso judicial en examen, las cuestiones referentes a la devolución de lo pagado por el contribuyente cuando es considerada la ley inconstitucional, constituye parte del mismo proceso. De acuerdo con la conocida máxima « *solve et repete* », el contribuyente debe pagar al Estado, a reserva de ser reintegrado si sale victorioso en el proceso ⁽⁸²⁾.

⁽⁸¹⁾ *Derecho Constitucional*, cit.

⁽⁸²⁾ La llamada « ejecutoriedad » es, pues, propiedad esencial del acto, y éste sin ella haría hasta imposible la « eficacia » de la actividad administrativa, puesto que ésta — según dijimos — debe realizarse necesariamente. Y así, a juicio nuestro, la decisión administrativa relativa a la percepción del impuesto es ejecutoria, pues de acuerdo a la regla expresada en la fórmula *solve et repete*, no se admite reclamación si no se paga previamente el impuesto, o en sentido lato, contribución; vale decir, si lo que es consecuencia necesaria del acto — la ejecutoriedad — no se ha cumplido. La jurisprudencia ha hallado el fundamento de este principio, en materia fiscal, en la necesidad de hacer efectiva la percepción de las contribuciones, no paralizar la recaudación y no privar de sus rentas a los gobiernos. (Fallos de la Corte Suprema, XXI, 103 C. 5). - BIELSA RAFAEL: *Derecho Administrativo*. Tomo I. - Buenos Aires. - 3ª edición.

El Código procesal de nuestro país consagra un procedimiento especial para que se tramiten las demandas en que tengan interés las rentas públicas. (Título XIII de los Procedimientos Especiales). Es este un procedimiento rápido en el cual se fija un plazo breve al deudor para que pague, y en el caso de que no lo haga, la autorización para que pueda procederse como si se tratara de ejecución de sentencia (Art. 683). Las defensas del contribuyente vienen a ser resueltas en realidad después que éste haya satisfecho sus obligaciones: es en síntesis el sistema acogido generalmente, y que se justifica por razones de elemental conveniencia fiscal. Por lo demás, el artículo 4º de la Ley Orgánica de la Hacienda Nacional ordena seguir este procedimiento (83).

Pero puede suceder que se haya procedido a demandar en forma directa la nulidad de la ley. Si ésta fuera declarada nula, el contribuyente tendría que ocurrir a la vía administrativa para obtener el reintegro de lo pagado u ocurrir a demandar judicialmente al organismo a quien competía. Igual procedimiento debe ser adoptado si la ley ha sido derogada, porque

(83) Art. 4º. — Cuando los créditos a favor del Fisco, liquidados a cargo de los contribuyentes o deudores no hayan sido pagados por la vía administrativa al ser exigibles se demandarán judicialmente siguiéndose el procedimiento especial establecido en el Código de Procedimiento Civil. Las liquidaciones formuladas por los empleados competentes, los alcances de cuentas y las planillas de multas impuestas, tienen el carácter de títulos ejecutivos y al ser presentados en juicio aparejan embargo de bienes.

no existe — según constante jurisprudencia fundada en razones de buen sentido — control constitucional de esta naturaleza sino sobre las leyes vigentes.

A mi juicio no es cuestionable, pues, que el Estado debe reintegrar al contribuyente las sumas pagadas en virtud de una ley que fué ulteriormente declarada inconstitucional, porque el cobro se hizo sin causa legítima ⁽⁸⁴⁾.

⁽⁸⁴⁾ En su sentencia de 12 de octubre de 1.867, la Alta Corte Federal dijo que « la devolución a los reclamantes de las sumas que pagaron por virtud de la tarifa de impuestos del Concejo Municipal del Departamento Fraternidad del Estado Zulia que fué declarada nula, no es materia de la competencia de la Corte Federal, sino de las autoridades del Estado Zulia, a donde podrán ocurrir los interesados », lo que implícitamente admite ese derecho.

B I B L I O G R A F I A

Apuntes Estadísticos del Estado Táchira.

ARISMENDI LAIRET PEDRO: *Política Petrolera y Ciencia Jurídica.*

BASTIDAS LUIS: *Temas Jurídicos de Actualidad.*

BARTHELEMY JOSEPH: *Droit Constitutionnel.*

BIELSA RAFAEL: *Derecho Administrativo.*

Consultas de la Sucesión Guzmán Blanco Acerca de los Ejidos de Caracas: 1.918.

CARDOZO ARTURO: *Hacienda y Servicios Municipales.*

COSTA PEREIRA AGUINALDO: *Da Constituição Escrita.*

COSTANTINI E.: *Manuale di Economia Politica.*

Constituciones Venezolanas.

DE PANSEY HENRION: *Del Poder Municipal.*

Diarios de Debates de las Cámaras Legislativas: 1.936.

ESMEIN A.: *Elements de Droit Constitutionnel.*

FIGUEREDO EIZAGUIRRE M.: *Poder Municipal.*

Gaceta Forense, N. 1.

GIL FORTOUL JOSÉ: *Historia Constitucional de Venezuela.*

GONZÁLEZ CABRERA JESÚS: *Caracas y su Regimen Municipal.*

- GONZÁLEZ CALDERÓN JUAN: *Curso de Derecho Constitucional.*
- GONZÁLEZ MIRANDA R.: *Evolución Histórica del Regimen de la Propiedad de las Minas de Petróleo en la Legislación Venezolana.*
- HAURIUO MAURICE: *Principios de Derecho Público y Constitucional.*
- JELLINEK G.: *Teoría General del Estado.*
- JENNINGS IVOR W.: *El Regimen Constitucional Inglés.*
Ley Orgánica del Poder Municipal del Estado Táchira.
Ley Orgánica de Hacienda del Estado Táchira.
Leyes del Estado Bolívar: 1.923.
Leyes de Presupuesto de los Estados: 1.948.
Ley de Impuesto sobre la Renta.
Ley sobre Sucesiones y Otros Ramos de la Renta Nacional.
Ley Orgánica de la Hacienda Nacional.
- LINARES JUAN FRANCISCO: *El « Debito Proceso » como Garantía Innominada en la Constitución Argentina.*
Memorias de la Alta Corte Federal y de la Corte Federal y de Càsación.
Memoria del Ministerio de Fomento: 1.940.
- PECACH ROBERTO: *El Debido Procedimiento en la Constitución Norte-Americana.*
- PÉREZ FRANCISCO DE PAULA: *Derecho Constitucional Colombiano.*
- PICÓN RIVAS ULISES: *Indice Constitucional de Venezuela.*
Presupuesto del Distrito Federal: 1.948.
Reglamento del Trabajo en la Agricultura y en la Cría.
- RUGGERI PARRA PABLO: *Derecho Constitucional Venezolano.*
- *La Supremacia de la Constitución y su Defensa.*
Cuestiones de Derecho Público.

SÁNCHEZ BUENO ARMANDO: *El Impuesto a las Sucesiones.
Su Aplicación en Venezuela.*

SÁNCHEZ VIAMONTE CARLOS: *Revolución y Doctrina de Facto.*

SANOJO LUIS: *Estudios Sobre Derecho Político.*

TAMAYO LUIS MIGUEL: *Elementos de Finanzas Públicas Venezolanas.*

WOLF ERNESTO: *Tratado Elemental de Derecho Constitucional Venezolano.*

ZAVALÍA CLODOMIRO: *Derecho Federal.*
