

# Comentarios Jurisprudenciales

## EL JUEZ CONSTITUCIONAL EN VENEZUELA COMO LEGISLADOR POSITIVO DE OFICIO EN MATERIA TRIBUTARIA

Allan R. Brewer-Carías

*Profesor de la Universidad Central de Venezuela  
Adjunct Professor, Columbia Law School, New York*

**Resumen:** *Se analiza la sentencia N° 301 de fecha 27-02 de 2007, dictada por la Sala Constitucional del Tribunal Supremo de Justicia, mediante la cual, después de declarar inadmisibile una acción popular de inconstitucionalidad contra varios artículos de la Ley de Impuesto sobre la Renta, procedido, de oficio, a “reformular” sin debate procesal alguno al respecto, un artículo de dicha Ley que ni siquiera había sido de los impugnados. En este caso, la Sala Constitucional, como Jurisdicción Constitucional, actúo como “legislador positivo” de oficio, práctica que es totalmente desconocida en el derecho comparado.*

La Jurisdicción Constitucional en Venezuela, impunemente, ya ha asumido la función de “legislador positivo”, es decir, de legislador por iniciativa propia, o sea, dicta leyes de oficio, así se trate de leyes de reforma de otras leyes.

Hans Kelsen, creador de la concepción contemporánea de la Jurisdicción Constitucional, cuando en 1928 hablaba algo tímidamente del juez constitucional como “legislador negativo”, es decir, de su poder de eliminar leyes del ordenamiento jurídico cuando las anulaba con los mismos efectos derogatorios como si se tratase de una ley sancionada por el Parlamento<sup>1</sup>; sin duda, ante el espectáculo que está dando la Sala Constitucional del Tribunal Supremo de Justicia de Venezuela, podría haber estado a punto de retractarse de su invento, al menos como fórmula jurídica a ser aplicada por jueces como los que lamentablemente integran la Sala Constitucional venezolana.

Esta Sala Constitucional, en efecto, mediante sentencia N° 301 de 27 de febrero de 2007<sup>2</sup>, (Caso: *Adriana Vigilancia y Carlos A. Vecchio*), luego de declarar inadmisibile una acción popular de inconstitucionalidad que había sido intentada seis años antes, en 2001, por dos destacados abogados tributaristas, Adriana Vigilancia García y Carlos A. Vecchio, contra los artículos 67, 68, 69, 72, 74 y 79 de la Ley de Impuesto sobre la Renta de 1999<sup>3</sup>; en lugar de archivar el expediente, pasó seguidamente en el mismo texto de la sentencia de inadmisibilidat, **de oficio** y sin debate procesal alguno, **a reformar** un artículo de la mencionada Ley, el artículo 31, que ni siquiera había sido de los impugnados.

- 
1. Véase Hans Kelsen, “La garantie juridictionnelle de la Constitution (La justice constitutionnelle)”, *Revue de Droit Public et de la Science Politique en France et l'étranger*, París, 1928, p. 250.
  2. Expediente N° 01-2862. Véase en *Gaceta Oficial* N° 38.635 de fecha 01-03-2007
  3. Decreto Ley N° 307, publicado en la *Gaceta Oficial* N° 5.390 Extraordinario, de 22-10-1999.

La sentencia no sólo provocó la airada reacción de la Asamblea Nacional que acusó a la Sala de usurpación de la función legislativa, sino que puso en evidencia una vez más las inconstitucionales interpretaciones que en los últimos años ha venido haciendo impunemente la Sala Constitucional en Venezuela. El problema, por supuesto, es que el órgano llamado a garantizar la supremacía constitucional y a controlar las usurpaciones de funciones entre los órganos del Estado, es la propia Sala Constitucional, y a ella nadie la controla. Por eso la pregunta *Quis custodiet ipsos custodes?* sigue sin respuesta en Venezuela<sup>4</sup>.

#### I. EL RECHAZO DE LA ASAMBLEA NACIONAL A LA USURPACIÓN DE FUNCIONES LEGISLATIVAS POR PARTE DEL JUEZ CONSTITUCIONAL

La Asamblea Nacional de Venezuela, en efecto, en fecha 22 de marzo de 2007, adoptó un Acuerdo, en el cual dispuso:

PRIMERO: Rechazar de la manera más categórica, por considerarlo inconstitucional, violatorio de derechos sociales y colectivos, y de la ética social, el numeral 2 del dispositivo de la sentencia de la Sala Constitucional del Tribunal Supremo de Justicia N° 01-2862, de fecha 27 de febrero de 2007 y publicada en la *Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela* número 38.635 de fecha 01 de marzo de 2007, así como la motivación con que sustentó y, en consecuencia, sin ningún efecto jurídico.

SEGUNDO: Exhortar al pueblo venezolano y en especial a los contribuyentes, así como al Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (Seniat) a continuar el proceso de declaración y recaudación del impuesto sobre la renta tal como lo establece nuestra legislación.

TERCERO: conformar una comisión a los efectos de investigar y determinar las responsabilidades a que hubiere lugar.<sup>5</sup>

Tal como lo reseñó la prensa de Caracas del 23 de marzo de 2007<sup>6</sup>, dicho Acuerdo había sido adoptado, por unanimidad, a propuesta del segundo vicepresidente del Parlamento, diputado Roberto Hernández, rechazando la “usurpación de poderes” por parte de la Sala Constitucional del Tribunal Supremo de Justicia, “a raíz de la modificación del artículo 31 de la Ley de Impuesto sobre la Renta” que habría sido realizada por la Sala Constitucional en la sentencia citada en el mismo, considerando que dicha decisión había lesionado la función del Poder Legislativo.

El debate ante la Asamblea Nacional debió haber sido muy vehemente, pues conforme lo informaron los medios de comunicación, el Acuerdo aprobado habría sido precedido de otro que se habría aprobado previamente con un texto más fuerte y directo, en el cual no sólo se denunciaba la inconstitucionalidad en que había incurrido la sentencia de la sala Constitucional, sino que se la declaraba nula, y se incitaba a la desobediencia tributaria<sup>7</sup>.

4. Véase Allan R. Brewer-Carías, “*Quis Custodiet ipsos Custodes: De la interpretación constitucional a la inconstitucionalidad de la interpretación*”, en *VIII Congreso Nacional de derecho Constitucional*, Perú, Fondo Editorial 2005, Colegio de Abogados de Arequipa, Arequipa, septiembre 2005, pp. 463-489; y en *Revista de Derecho Público*, N° 105, Editorial Jurídica Venezolana, Caracas 2006, pp. 7-27.

5. Véase en *Globovisión*, 22-03-2007

6. Véase *El Universal*, Caracas 23-03-2007, p. 1-1; *El Nacional*, 23-03-2007, p. 4, Sección política

7. Así lo ratificó posteriormente el mismo diputado Roberto Hernández, Presidente de la Comisión parlamentaria designada para investigar las implicaciones de la usurpación de funciones por parte del Tribunal Supremo: “lo que ha acordado la AN es pedirle a los organismos oficiales, en primer lugar **al Seniat y, a todos los ciudadanos que no acate la parte de la sentencia que es inconstitucional por usurpación de funciones**. Independientemente de que el TSJ rectifique

Esa primera versión del Acuerdo según informaron los medios de comunicación, tenía el siguiente texto:

PRIMERO: Considerar nulo el numeral 2, del dispositivo de la sentencia de la Sala Constitucional del Tribunal Supremo de Justicia NRO. 01-2862, de fecha 27 de febrero de 2007 y publicada en la Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela número 38.635 de fecha 01 de marzo de 2007, así como la motivación con que sustentó y, en consecuencia, sin ningún efecto jurídico.

SEGUNDO: Exhortar al pueblo venezolano y en especial a los contribuyentes, así como al Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (Seniat) a no aplicar el numeral 2 de la parte dispositiva del referido fallo. Por considerarlo acto violatorio de la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela.

TERCERO: conformar una comisión a los efectos de investigar y determinar las responsabilidades a que hubiere lugar<sup>8</sup>.

El Acuerdo de la Asamblea Nacional, además de declarar inconstitucional a la sentencia de la Sala Constitucional, dispuso la conformación de una Comisión parlamentaria que se debía encargar de investigar una serie de denuncias que presentaron los diputados de la Asamblea sobre presuntas irregularidades en dicha Sala Constitucional. En el debate de la Asamblea, además, según informó en la prensa, se exhortaba al Poder Moral para que realizara las averiguaciones correspondientes, a fin de “determinar las responsabilidades de los magistrados y estudiar la destitución de éstos”<sup>9</sup>.

Entre las motivaciones del Acuerdo, estuvo la consideración de la competencia de la Asamblea para legislar, así como para supuestamente “ejercer la contraloría política y ética” sobre el Tribunal Supremo de Justicia; afirmando sobre la sentencia dictada por la Sala Constitucional que la misma:

“excede las funciones de la Sala Constitucional del Tribunal Supremo de Justicia e invade competencias privativas de la Asamblea Nacional, cuando al interpretar el artículo 31 de la Ley de Impuesto sobre la Renta, modifica sustancialmente el contenido del mismo, sus alcances y consecuencias jurídicas, aun cuando la nulidad del referido artículo no había sido denunciada y, declarándolo así expresamente en el numeral 2 de la decisión”.

En cuanto al debate en la Asamblea, tal como se reseñó en la prensa, se destacaron los planteamientos del diputado Hernández, segundo vicepresidente de la Asamblea, en el sentido de que “la modificación de leyes es facultad exclusiva del Parlamento, y no de ningún tribunal de la República, ni de la Sala Constitucional del Tribunal Supremo”. Destacó que conforme a la Constitución “es la Asamblea Nacional la facultada para elaborar y sancionar leyes”, por lo que “no puede la Sala Constitucional modificar todo un artículo de nuestra

---

decimos *que no se acate la decisión*, porque cuando uno se encuentra frente a un acto que viola la Constitución uno aplica la Constitución y no aplica el acto. Incluso la Constitución expresamente se lo ordena a los jueces, que cuando hay incompatibilidad entre la Constitución y una Ley ellos aplican la Constitución y no la Ley. Si eso ocurre con una Ley uno se puede imaginar lo que ocurre con una sentencia, porque al fin y al cabo la Ley está por encima de la sentencia.” Véase en *El Universal*, Caracas 24-03-2007, p. 1-1.

8. Véase en *Globovisión*, 22-03-2006

9. Posteriormente, el mismo diputado Roberto Hernández, Presidente de la Comisión parlamentaria designada para investigar las implicaciones de la usurpación de funciones por parte del Tribunal Supremo afirmó que dicha Comisión tenía por objeto: “Determinar las responsabilidades de todo tipo que pueda haber. El informe se pasa al Poder Moral que es el que califica el hecho, de grave o no. Si lo califica como grave lo regresa a la AN y la AN decide la destitución o no (de magistrados). El martes nos instalaremos para la primera sesión”. Véase en *El Universal*, Caracas 24-03-2007, p. 1-1

legislación ordinaria”, denunciando que el Tribunal Supremo había sustituido “completamente el artículo 31 de la referida Ley por otro distinto”. Agregó además, el diputado, que la referida modificación conllevaba “perjuicios económicos para el Fisco Nacional”, pues implicaba que dejaría de percibir tributos importantes.

Otro diputado, quien era a la sazón profesor de derecho administrativo de una de las Universidades de Caracas, (Carlos Escarrá), rechazó la sentencia y la calificó como “profundamente injusta e inconstitucional”, mediante la cual la Sala Constitucional abusó de su poder como juez constitucional, diciendo:

“El problema no es la potestad normativa ni si decidió más allá. El problema es qué decidió. Es el abuso de todo esto (...) Ellos han cambiando todo un conjunto de leyes, no de ahora, tienen 7 años en eso. Esos han sido los mismos magistrados que han creado un conjunto de tribus en el ámbito laboral, en el de menores y adolescentes y en el ámbito penal para favorecer determinados intereses”.

El diputado-profesor anunció en el debate que exhortarían a la Sala Constitucional “a revocar esa sentencia por contrario imperio”, pues de lo contrario el Poder Legislativo volvería a insertar el artículo 31 en la Ley de Impuesto sobre la Renta.

Sin embargo, no es la primera vez que la Sala Constitucional del Tribunal Supremo ha reformado leyes<sup>10</sup>. Lo ha hecho en años recientes cuando reformó globalmente la Ley Orgánica de Amparo sobre Derechos y Garantías Constitucionales de 1988 para regular un nuevo procedimiento judicial<sup>11</sup> y establecer nuevas normas en materia de competencias de los tribunales en la materia<sup>12</sup>; y lo hizo cuando reformó las disposiciones de la Ley Orgánica del

- 
10. Contrariamente a lo afirmado por el Diputado Roberto Hernández, Presidente de la Comisión parlamentaria designada para investigar las implicaciones de la usurpación de funciones por parte del Tribunal Supremo, cuando afirmó que la Sala Constitucional “es la única vez que se ha hecho una modificación en los últimos 8 años. La facultad de legislar es privativa del Poder Legislativo y en este caso concreto la Sala Constitucional ha reformado un artículo de la Ley de ISLR. Ellos no están facultados para eso. ... Cuando el TSJ anula el artículo de una Ley por considerarlo inconstitucional está dentro de sus facultades, lo nuevo aquí es que hicieron algo que no estaba dentro de sus facultades que fue reformar un artículo. ... El cuestionamiento es que el TSJ está usurpando facultades que no le corresponden. ... Aquí decimos que la sentencia no es facultad de la Sala Constitucional, es facultad exclusiva nuestra. Los tribunales no pueden reformar artículos en la Ley y lo han hecho, cambiaron los términos esenciales.” Véase en *El Universal*, caracas 24-03-2007, p. 1-1
  11. Véase sentencia N° 7 de 1° de febrero de 2000 (Caso: *José A. Mejía y otros*), en *Revista de Derecho Público*, N° 81, Editorial Jurídica Venezolana, Caracas, 2000, pp. 349 ss. Sobre esto véase, Humberto Enrique Tercero Bello Tabares, “El procedimiento de Amparo Constitucional, según la sentencia N° 7 dictada por la Sala Constitucional del Tribunal Supremo de Justicia, de fecha 01 de febrero de 2000. Caso *José Amando Mejía Betancourt y José Sánchez Villavicencio*, en *Revista de derecho del Tribunal Supremo de Justicia*, N° 8, Caracas, 2003, pp. 139 a 176; María Elena Toro Dupouy, “El procedimiento de amparo en la jurisprudencia de la Sala Constitucional del Tribunal Supremo de Justicia (Años 2000–2002)”, en *Revista de Derecho Constitucional*, N° 6, enero–diciembre–2002, Editorial Sherwood, Caracas, 2003, pp. 241 a 256; María Elena Toro Dupouy, “El amparo contra decisiones judiciales en la jurisprudencia de la Sala Constitucional del Tribunal Supremo de Justicia. El Amparo sobrevenido”, en *Revista de Derecho Constitucional*, N° 7, enero–junio 2003, Editorial Sherwood, Caracas, 2003, pp. 207 a 222. Véase sobre ello, Allan R. Brewer-Carías, “El juez constitucional como legislador positivo y la inconstitucional reforma de la Ley Orgánica de Amparo en Venezuela mediante sentencias interpretativas”, trabajo elaborado para el *Libro Homenaje al Profesor Héctor Fix- Zamudio*, UNAM México, 2007 (en prensa)
  12. Véase sentencia N° 1 de 20 de enero de 2000 dictada con motivo de decidir la admisibilidad de una acción de amparo (Caso: *Emery Mata Millán vs. Ministro del Interior y Justicia y otros*), en *Revista de Derecho Público*, N° 81, Editorial Jurídica Venezolana, Caracas 2000. Posteriormente, la misma Sala Constitucional fue dictando nuevas “normas” reguladoras de la competencia

Tribunal Supremo de Justicia de 2004 para establecer nuevas normas en materia de procedimiento en los juicios de nulidad por inconstitucionalidad de las leyes y en los juicios contencioso administrativo de anulación de los actos administrativos<sup>13</sup>; sin embargo, es la primera vez que el legislador de verdad, la Asamblea Nacional, reacciona, y de qué manera, denunciando la usurpación de la función legislativa por parte de la Sala Constitucional, pues ahora se trata de una sentencia mediante la cual la Sala Constitucional “reformó” el texto de un artículo de la Ley de Impuesto sobre la Renta de 1999, es decir, asumió *de oficio* la función legislativa positiva, sin ningún pudor.

En la sentencia, además, a los efectos de decidir, la Sala trató como puntos previos a su decisión de legislar, otros dos aspectos relativos al control de la constitucionalidad de las leyes que deben destacarse previamente, por el interés que tienen en materia de justicia constitucional, sobre la legitimación activa en la acción popular de inconstitucionalidad y a la posibilidad de impugnación por inconstitucionalidad y de la declaratoria de nulidad de leyes ya derogadas.

## II. LA LEGITIMACIÓN ACTIVA EN LA ACCIÓN POPULAR DE INCONSTITUCIONALIDAD

Durante el juicio de nulidad que se siguió ante la sala Constitucional con motivo de la acción popular ejercida, los representantes de la Asamblea Nacional opusieron la falta de legitimación de los recurrentes para intentar la demanda de nulidad por inconstitucionalidad de la Ley de impuesto sobre la Renta, argumento que desechó la Sala al considerar que conforme “al noveno aparte del artículo 21 de la Ley Orgánica del Tribunal Supremo de Justicia” de 2004, la acción popular puede interponerse en Venezuela por “toda persona natural o jurídica, que sea afectada en sus derechos o intereses”; norma que recoge lo que disponía el artículo 112 de la derogada la Ley Orgánica de la Corte Suprema de Justicia de 1976.

Conforme a estas normas, la Sala consideró el tema de la legitimación activa en materia de control de constitucionalidad de las leyes<sup>14</sup> como uno de “los criterios jurisprudenciales

---

judicial en materia de amparo, en la N° 1555 de 8 de diciembre de 2000 (Caso: *Yoslina Chamchamire B. vs. Instituto Universitario Politécnico Santiago Mariño*), en *Revista de Derecho Público*, N° 84, Editorial Jurídica Venezolana, Caracas 2000, pp. 304 y ss.; y en la sentencia N° 26 de de 25 de enero de 2001 (Caso: *José C.C. y otros vs. Comisión Legislativa Transitoria, Estado Portuguesa*), en *Revista de Derecho Público*, N° 85-88, Editorial Jurídica Venezolana, Caracas 2001. Sobre esto véase en general, Antonio Cánova González, “La Sala Constitucional y su competencia en los procesos de amparo”, en *Estudios de Derecho Administrativo: Libro Homenaje a la Universidad Central de Venezuela*, Volumen I, Imprenta Nacional, Caracas, 2001, pp. 157-176; Luis Martínez Hernández, “Nuevo régimen de acción de amparo con motivo de sentencias dictadas por la Sala Constitucional del Tribunal Supremo de Justicia”, en *Estudios de Derecho Público: Libro Homenaje a Humberto J. La Roche Rincón*, Volumen I, Tribunal Supremo de Justicia, Caracas, 2001, pp. 209-265; Rafael Badell Madrid, “El amparo constitucional en la jurisprudencia del Tribunal Supremo de Justicia”, *Revista de derecho del Tribunal Supremo de Justicia*, N° 4, Caracas, 2002, pp. 87 a 129.

13. Véase por ejemplo, la sentencia N° 1645 del 19 de agosto de 2004 (Caso: *Gregorio Pérez Vargas, Impugnación de la Constitución Federal del Estado Falcón*), en *Revista de Derecho Público*, N° 99-100, Editorial Jurídica Venezolana, caracas 2004, pp. 254 y ss. Véase Alejandra Figueiras Robisco, “La nueva jurisprudencia sobre las competencias judiciales y el procedimiento en el orden contencioso administrativo. Estado (provisionalísimo) de la cuestión”, en *Revista de Derecho Público*, N° 99-100, Editorial Jurídica Venezolana, Caracas 2004, pp. 11-24

14. Véase sobre el tema Allan R. Brewer-Carías, “La legitimación activa ante la Justicia Constitucional en Venezuela” en *Boletín de la Academia de Ciencias Políticas y Sociales, Ponencias venezolanas para el XVI Congreso Internacional de Derecho Comparado, (Brisbane-*

más consolidados en el marco del derecho procesal constitucional”, en el sentido de que el interés para ejercer la acción popular en Venezuela no es un interés calificado, sino que, conforme lo decidió la Sala en sentencia N° 497/2003 (Caso *Ramón Alfredo Aguilar y otros*):

Para el ejercicio de dicha vía de impugnación, no obstante que el referido artículo 112 exige que el o los recurrentes hayan sido afectados en sus derechos o intereses por el acto impugnado, la jurisprudencia constitucional de la antigua Corte Suprema de Justicia, al igual que la de este Tribunal Supremo de Justicia, ha indicado que basta ostentar un interés simple, que es el que tiene toda persona, natural o jurídica, que habite o resida en el territorio de la República en “la defensa objetiva de la majestad de la Constitución y su supremacía” (ver sentencia de la Corte Suprema de Justicia en Pleno, del 30 de junio de 1982, Gaceta Forense, n° 116, Vol. I, pp. 5 a 7); de allí que cualquier persona del pueblo (*actio popularis*), estando debidamente asistida para ello, está legitimada para interponer el recurso de nulidad contra cualquier acto de ejecución directa e inmediata de la Constitución que, a su juicio, sea contraria al sentido, propósito y razón de una o varias disposiciones del Texto Fundamental.

No obstante la amplitud de la doctrina de la popularidad de la acción, debe advertirse que la Sala ha venido estableciendo “que no se trata de que en estas demandas no se exija siquiera un mínimo interés”, tal y como lo sostuvo en sentencia N° 2167/2004 (Caso *Cámara Venezolana de Laboratorios y otros*), en la cual “con ánimo de dar una mayor precisión al alcance de tales exigencias de interés procesal”, señaló que:

“En lo referido a la legitimación, esta Sala ha declarado en otras ocasiones (por ejemplo, fallo núm. 37 del 27 de enero de 2004; caso ‘*Flora Higuera*’ y núm. 1448 del 3 de junio de 2003) que en realidad nuestra legislación procesal no prevé una acción popular, en el sentido de estar reconocida a todos, pero sí una muy similar, debido a que difícilmente faltará entre la población el simple interés que la ley exige para demandar. Por ello, la Sala ha preferido llamarla acción cuasi popular.

En una acción de esa naturaleza cuasi popular prácticamente pierde sentido la referencia al interés propio del accionante. Bastará exponer la razón para impugnar la norma para que el tribunal -esta Sala, de ser un acto de rango legal- entre a analizar la procedencia del recurso. La inadmisión, de darse, se producirá normalmente a causa de la evidencia de que el demandante carece del más mínimo interés, toda vez que las acciones judiciales deben tener una justificación que no sea la meramente teórica. Por tanto, no es al actor a quien en realidad toca demostrar su interés, el cual puede fácilmente presumirse; corresponde desvirtuarlo a quien se opone a la demanda, o al juez, si es que lo verificase de oficio.

De esta manera, la amplitud de la legitimación reconocida en la legislación venezolana -para el caso de la impugnación de actos normativos- hace que se presuma el interés del actor, a menos que de los autos se desprenda su carencia, caso en que el juez debe rechazarla.

Esa amplísima legitimación obedece a la necesidad -no aceptada por otros sistemas jurídicos- de que toda persona que pudiera ser sujeto de la aplicación -incluso indirecta- de una norma, tenga capacidad para debatir en juicio su validez. La acción de nulidad, por ello, tiene entre nosotros un carácter de abstracción: no se requiere un caso concreto, sino apenas la posibilidad -ni siquiera probabilidad- de su existencia”.

---

*Australia*), N° 139, Año LXVIV, Enero-Junio 2002, Caracas 2002, pp.229-276; “Standing to raise constitutional issues in Venezuela” en Richard S. Kay (Ed), *Standing to raise constitutional issues: comparative perspectives, XVIth Congress of the International Academy of Comparative Law, Académie Internationale de Droit Comparé, Brisbane 2002*, Bruylant, Bruxelles 2005, pp. 67-92; “La qualité pour agir devant la juridiction constitutionnelle du Venezuela”, en *Mouvement du droit public. Mélanges en l’honneur de Franck Moderne*, Dalloz, Paris 2004, pp. 763-780; “Principios sobre la legitimación requerida para activar la justicia constitucional en Venezuela”, en *Memorias del Seminario de Justicia Constitucional y Derechos Humanos. Homenaje al Dr. Rodolfo Piza E.* (diciembre 2002), Corte Interamericana de Derechos Humanos, Sala Constitucional República de Costa Rica, Instituto de Derecho Constitucional Costarricense, San José, Costa Rica, s/f., pp. 67-137.

En todo caso, a pesar de esta doctrina –de la cual rechazamos la utilización simplista del calificativo *quasi*, generalmente utilizado cuando no se sabe que es lo que se está diciendo-, la representación de la Asamblea Nacional la cuestionó, sugiriendo que la anotada posición jurisprudencial “ha alterado el contenido de la norma, fijando una interpretación *contra legem*”, pero sin mayores argumentos. Frente a ello, la Sala Constitucional se limitó a señalar que la demanda de nulidad dirigida contra una Ley “requiere de una manifestación de interés, pero que -dada la naturaleza general de tales actos- éste no amerita ser calificado, al punto que puede presumirse auténticamente su existencia”, afirmación con la cual según la Sala, se completa el contenido de la norma “desde una perspectiva cónsona con un Estado de Derecho y de Justicia” que “apuntala el derecho de acción como mecanismo de control ciudadano de las potestades normativas de los Poderes Públicos”. Con base en estos argumentos, la Sala consideró que los recurrentes tenían la legitimación activa requerida para accionar.

### III. LA CUESTIÓN DE LA IMPUGNACIÓN DE LAS LEYES DEROGADAS Y LA DECISIÓN SOBRE LA INADMISIBILIDAD DE LA ACCIÓN

La segunda cuestión procesal que se planteó en el juicio fue sobre la carencia de objeto y la consecuente pérdida de interés procesal de los recurrentes, derivadas de la derogación de las normas impugnadas. En efecto, el Decreto Ley de Impuesto sobre la Renta de 1999 cuyas normas habían sido impugnadas con la acción popular intentada había sido reformado por otro Decreto ley N° 1.544 de 2001<sup>15</sup>. Luego, algo más de un mes después, la Asamblea Nacional dictó la Ley N° 70, de reforma parcial de la Ley de Impuesto sobre la Renta.<sup>16</sup> Posteriormente otra reforma fue sancionada por la Asamblea Nacional<sup>17</sup> y fue ese último texto normativo el que se encontraba en vigencia al dictarse la sentencia-reforma de la Sala.

El tema de la impugnación de leyes derogadas mediante el recurso de inconstitucionalidad tiene gran importancia, particularmente en relación con el tema de los efectos de las sentencias anulatorias de la Jurisdicción Constitucional, de manera que si estas solo tienen efectos *ex nunc, pro futuro*, como es la regla, la tesis tradicional es que las leyes ya derogadas, que cesaron de producir efectos, no pueden ser objeto de impugnación.<sup>18</sup> En estos casos, en principio el juez constitucional no tendría que pronunciarse sobre un texto legal derogado, porque habiendo desaparecido del ordenamiento jurídico, la decisión judicial carecería de objeto y sería innecesaria. Sin embargo, este incuestionable principio puede tener excepciones, precisamente en los casos en los cuales las leyes derogadas en alguna forma continúan produciendo algún efecto.

En esta materia, la Sala Constitucional, ha establecido en sentencia N° 1982/2003 (Caso *Daniel Buvat*), que el interés en declarar la inconstitucionalidad de un texto derogado persiste en dos casos excepcionales, y por tanto, de interpretación restrictiva: primero, cuando la norma impugnada se la ha trasladado a un nuevo texto, que sí está vigente; y segundo, aun sin ese traslado, cuando la disposición recurrida mantiene sus efectos en el tiempo. Particularmente en relación con este segundo supuesto, la Sala en la misma sentencia señaló que por supuesto, “no es cualquier efecto jurídico el que justifica la resolución de las demandas dirigidas contra leyes que perdieron su vigencia durante el juicio”, sino que dichos

---

15. Publicado en *Gaceta Oficial* N° 5.557 Extraordinario, de 13-11-2001

16. *Gaceta Oficial* N° 5.566 Extraordinario, de 28-12-2001

17. *Gaceta Oficial* N° 38.529 de 25-09-2006

18. Véase sobre el tema Allan R. Brewer-Carías, “La decisión en materia de control de constitucionalidad en el derecho venezolano”, en *Revista de la Facultad de Ciencias Jurídicas y Políticas*, N° 66 (Ponencias Venezolanas al XII Congreso Internacional de Derecho Comparado), Universidad Central de Venezuela, Caracas 1987, pp. 135-170.

“efectos deben tener relación con el propio demandante, que es quien debe tener interés en la declaratoria”, por lo que en este caso, el simple interés de la acción popular “no es suficiente para obtener sentencia de fondo en los casos en que el objeto del recurso ha fenecido”.

Este criterio fue sostenido por la Sala Constitucional en casos análogos que también se citan en la sentencia N° 301 que comentamos, en los que la Ley impugnada había desaparecido del ordenamiento jurídico, desde su sentencia del 8 de junio de 2000, posteriormente ratificado en sentencias N° 1.396/2000 del 21 de noviembre y 2.256/2001 del 11 de noviembre, entre otras, fijando el criterio de que si bien “la abstracción en el control concentrado de constitucionalidad es una característica del sistema [que se] corresponde a la concepción venezolana del recurso por inconstitucionalidad de leyes”, ello, sin embargo:

“sólo es predicable respecto de los casos en que la norma esté vigente, toda vez que la generalidad y abstracción de las normas hacen que cualquier otra persona pueda en un futuro estar sometida a ella. En cambio, si la disposición ya no existe, de nada valen pronunciamientos que no guarden relación directa con el demandante, lo cual es un aspecto que debe analizar la Sala en cada caso concreto”.

En el caso concreto, y en contra de los argumentos de los representantes de la Asamblea Nacional y del Procurador General de la República, los recurrentes sostuvieron que su interés en el juicio persistía a pesar de las reformas sucesivas de las normas de la Ley de Impuesto sobre la Renta, puesto que las normas impugnadas no habían sido modificadas en tales reformas y, por tanto, las denuncias de inconstitucionalidad efectuadas contra el primer Decreto ley persistían.

La Sala Constitucional, para resolver la controversia, precisó que la demanda de inconstitucionalidad de los artículos 67, 68, 69, 72, 74 y 79 del Decreto ley N° 307 de Reforma de la Ley de Impuesto sobre la Renta, se basó en la denuncia de que el Ejecutivo Nacional no habría acatado, al dictar el decreto ley, los límites que le había impuesto el Congreso al dictar la Ley habilitante o de delegación legislativa (artículo 203 de la Constitución) “para legislar en materia de impuesto sobre la renta; usurpando las atribuciones propias del Poder Legislativo y, con ello, violando el principio de legalidad tributaria”. Es decir, precisó la Sala que el juicio de nulidad no tenía:

“por finalidad determinar la correspondencia constitucional de un gravamen a los dividendos (Impuesto a las Ganancias de Capital), sino -ateniéndose estrictamente a lo alegado por la actora- a la forma en que éstos fueron regulados por el Presidente de la República, presuntamente, excediendo los límites derivados de la correspondiente ley autorizatoria”.

De ello, concluyó la Sala Constitucional, que:

Con tal premisa como base, y en contra de lo señalado por la actora, la circunstancia de que las normas impugnadas hayan permanecido en el decreto-legislativo que le sucedió, resta relevancia a un pronunciamiento de fondo en este juicio, atendiendo a las denuncias acá formuladas, puesto que ese nuevo acto normativo dictado por el Ejecutivo, tuvo como *causa* una habilitación del Legislativo distinta de la que sirvió de base al primero y cuyos términos no son objeto del presente debate. Por tanto, al último de tales decretos no pueden trasladársele las denuncias efectuadas en contra del primero, menos aún después de que la Asamblea Nacional como cuerpo legislador dictó diversas reformas a ese texto normativo. Así las cosas, para los efectos de este proceso, ni siquiera si las normas impugnadas hubiesen sido reproducidas en las leyes que le siguieron, podría esta Sala entrar a analizar el contenido de las mismas (*vid.*, en este sentido, SC N° 2495/2006, Caso: *Estado Carabobo*), a menos que le fueran aplicables a las normas reproducidas los argumentos que fundaban originalmente la demanda de nulidad, lo que no es el caso de autos.

Con base en lo anterior, era evidente que, como lo dijo la Sala, “la afirmación de la parte accionante según la cual, como las normas acá impugnadas no sufrieron modificación



alguna (al menos en el Decreto-Ley de 2001) tuvieron su origen en el Decreto de 1999, lo que justificaría su análisis en esta oportunidad, *debe ser desechada*".

Pero sin embargo, ello no ocurrió así, y la Sala *de oficio*, consideró que era necesario verificar "si las normas impugnadas preservan sus efectos de modo que amerite un pronunciamiento de fondo de la Sala". Recuérdese, sin embargo, que la propia Sala reconoció que no se le había requerido en el libelo de la acción popular pronunciamiento alguno de fondo sobre el tema tributario, pues las denuncias de inconstitucionalidad formuladas se referían a vicios de forma en la emisión del decreto ley sin sujetarse a los límites de la ley habilitante. Y fue por ello por lo que la Sala concluyó señalando que:

"más allá de las denuncias abstractas planteadas por la parte actora, no surge de sus afirmaciones que de preservar sus efectos, los fundamentos de la nulidad pudieran ser aplicables en la actualidad, por lo que si bien -como antes se analizó- ella detentó inicialmente suficiente legitimación para intentar la demanda de autos, de forma sobrevenida perdió interés en el presente proceso, por las razones que se han expuesto y, en tal virtud, debe declararse inadmisibile la acción que dio lugar a esta causa. Así se decide.

Es decir, la Sala **declaró inadmisibile la acción popular**, diciendo además que nada tenía que "decir respecto del resto de las denuncias planteadas". Con la inadmisibilidada de la acción, concluía el juicio, Sin embargo, ello tampoco fue así, y la Sala entonces pasó a legislar, de oficio, sobre materias que ni siquiera habían sido objeto de debate procesal, cuidándose de que los propios órganos del Estado con interés en el tema, como el SENIAT y la Asamblea Nacional conocieran de sus intenciones legislativas.

#### IV. LA SALA CONSTITUCIONAL COMO LEGISLADOR POSITIVO DE OFICIO EN MATERIA TRIBUTARIA

En efecto, no obstante el pronunciamiento de declarar inadmisibile la acción intentada, la Sala Constitucional invocó el texto del artículo 5, segundo aparte, *in fine* de la Ley Orgánica del Tribunal Supremo de Justicia, argumentando que "en las causas relativas al control concentrado de la constitucionalidad no priva el principio dispositivo, por tratarse de un asunto de orden público, dada la enorme relevancia y el intenso grado de afectación colectiva que caracteriza a los actos normativos", concluyendo que:

"Conforme a ello, este máximo exponente de la Jurisdicción Constitucional está autorizado para apreciar, de oficio, la violación de la Norma Fundamental, no obstante que la parte impugnante no haya advertido tales infracciones, o su técnica recursiva haya sido deficiente".

El artículo de la Ley Orgánica del Tribunal Supremo citado por la Sala, en realidad, dispone que:

**5. P3.** De conformidad con la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela, el control concentrado de la constitucionalidad sólo corresponderá a la Sala Constitucional en los términos previstos en esta Ley, **la cual no podrá conocerlo incidentalmente en otras causas, sino únicamente cuando medie un recurso popular de inconstitucionalidad, en cuyo caso no privará el principio dispositivo, pudiendo la Sala suplir, de oficio, las deficiencias o técnicas del recurrente sobre las disposiciones expresamente denunciadas por éste, por tratarse de un asunto de orden público.** Los efectos de dicha sentencia serán de aplicación general, y se publicará en la *Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela*, y en la *Gaceta Oficial del Estado o Municipio* según corresponda.

De esta norma resulta indubitable que lo que se permite a la Sala es poder *suplir de oficio las deficiencias del recurrente sobre las disposiciones denunciadas*, pero de ello la Sala dedujo impropriamente sus supuestos poderes, no sólo *para conocer de oficio* de un

juicio de interpretación abstracta de la Ley sin que mediara un juicio de nulidad<sup>19</sup>, ya que el juicio de inconstitucionalidad que se había intentado había sido declarado inadmisibile; sino, además, para *establecer de oficio nuevos argumentos respecto de normas distintas* a las que habían sido originalmente impugnadas, interpretarlas y modificarla como si fuera el Legislador. Y todo ello **de oficio**, es decir, a iniciativa propia. Como se ha dicho, los artículos que fueron denunciados como inconstitucionales en la acción popular fueron los artículos 67, 68, 69, 72, 74 y 79 de la ley, y el artículo que la Sala reformó en su sentencia fue el artículo 31 de la misma Ley, que ni siquiera se había mencionado en el debate procesal.

Para justificar este desprecio absoluto al principio dispositivo, a la separación de poderes y a las previsiones constitucionales sobre ejercicio de la función de legislar, la Sala se basó en las siguientes consideraciones:

Por otra parte, siendo la Sala Constitucional el garante de la supremacía y efectividad de las normas y principios constitucionales, y máximo y último intérprete de la Constitución, correspondiéndole velar por su uniforme interpretación y aplicación, tal como lo dispone el artículo 335 constitucional, la Sala tiene el deber de interpretar el contenido y alcance de las normas y principios constitucionales, y por ello, *si bien puede declarar inadmisibile una demanda de nulidad, como en el caso de autos, la Sala puede, para cumplir su función tuitiva y garantista de la Constitución, y con miras a evitar interpretaciones erradas, analizar de oficio la norma legal cuya nulidad ha sido solicitada, a fin de señalarle una lectura que la haga congruente con los principios constitucionales*, evitando así una errada interpretación por las otras Salas o los otros Tribunales de la República.

Se trata de una facultad de la Sala, derivada de la función que le asigna el artículo 335 constitucional, y del segundo aparte del artículo 5 de la Ley Orgánica del Tribunal Supremo de Justicia, que le permite a la Sala no sólo suplir de oficio deficiencias o técnicas del recurrente, sino que al considerar que la nulidad de normas es de orden público, autoriza al Juez -como principio general del derecho- a proceder de oficio en resguardo del orden público (artículo 11 del Código de Procedimiento Civil) y dictar cualquier providencia legal.

De allí, que a juicio de la Sala, cuando no procede la nulidad de una norma por inconstitucional, la Sala puede no limitarse a declarar sin lugar la demanda, sino que al declarar la validez de la norma, puede señalar la interpretación obligatoria que la adapta a la Constitución, tal como lo ha señalado entre otros, en sentencia N° 2573 del 16 de octubre de 2002.

Esta potestad de la Sala, que emerge de su función constitucional, y que en otras oportunidades ha efectuado no decae porque se declare inadmisibile la acción del particular y no sin lugar la solicitud, ya que por protección al orden público, la acción queda viva, impulsada de oficio, máxime cuando lo que la Sala va a efectuar es una interpretación en beneficio de la constitucionalidad de una norma, y por ello la Sala deja viva a la acción y entra a analizar las normas cuestionadas.

Y con fundamento en estas potestades que la Sala se auto atribuyó, pasó entonces a revisar las bases constitucionales que regulan el sistema tributario venezolano, “con el fin de que -sobre ese marco- sea revisada la ley objeto del presente examen”, por supuesto, en su conjunto y en los artículos que quiso la Sala o alguno de sus magistrados, sin relación alguna con los artículos de la Ley que habían sido denunciados como inconstitucionales, e independientemente del debate procesal realizado en el juicio que concluía por inadmisibilid de la acción.

---

19. Véase el cuestionamiento sobre esos poderes de oficio véase, Allan R. Brewer-Carías, “Régimen y alcance de la actuación de oficio en materia de Justicia Constitucional en Venezuela”, en la *Revista Jurídica*. Universidad Arturo Michelena, Centro de Investigaciones Jurídicas Dr. Aníbal Rueda, N° 4, San Diego, 2006, pp. 13-39

Revisó así la Sala, en su sentencia, conforme a su propio criterio y sin que nadie se lo hubiera requerido, las escasas normas de los artículos 133, 316 y 317 de la Constitución que regulan el sistema tributario<sup>20</sup>, y de las cuales la Sala extrajo:

“los caracteres esenciales de los tributos que, íntimamente vinculados entre sí, sirven de base para materializar la exigencia axiológica de la justicia tributaria: *generalidad* (todos deben soportar las cargas tributarias), *igualdad* (al momento de contribuir, se proscribiera la discriminación) y *capacidad contributiva* (que actúa como gozne entre la generalidad y la igualdad, como herramienta de medición concreta de la aptitud económica -absoluta o relativa- del contribuyente). En síntesis, todos deben pagar tributos, conforme su capacidad”.

Pasó luego la Sala a analizar la “compleja noción de capacidad contributiva”, que encuentra su límite en la prohibición de la confiscación, enlazada directamente con la exigencia de progresividad del sistema tributario, considerando que “el conjunto de instrumentos de política tributaria debe gravar en menor proporción a los contribuyentes de menores recursos. El sistema será regresivo si, por el contrario, los ciudadanos con menor dotación soportan el mayor peso de las cargas que el Estado impone por la vía impositiva”.

La Sala pasó de seguidas a referirse, en particular, a la importancia del Impuesto sobre la Renta, para lo cual consideró “basta anunciar la progresividad que informa este gravamen a la renta, como más acabada expresión de la capacidad contributiva y, por ello, al menos en teoría, eficiente instrumento de política tributaria y de redistribución de la riqueza”, deduciendo las siguientes notas características de este impuesto:”

(i) *Es impuesto directo*: ya que grava una manifestación inmediata de capacidad contributiva, como es la renta.

(ii) *Es un impuesto de carácter personal*: está referido a la situación de un sujeto concreto y determinado.

(iii) *Es un impuesto subjetivo*: pues atiende las circunstancias personales del obligado. De tal carácter, se siguen, aunque a ellas no están limitadas, un conjunto de aminoraciones de la base imponible y de la cuota tributaria.

(iv) *Es un impuesto de carácter progresivo*: grava escalonadamente los distintos niveles de renta, sin perjuicio de que a determinadas rentas les resulte aplicable una tarifa proporcional.

(v) *Es un impuesto periódico*: se calcula sobre una base temporal concreta o ejercicio económico señalado por la ley que, generalmente, coincide con el año civil.

Partiendo de estos principios pasó entonces la Sala en su sentencia a “estudiar la presencia de los señalados caracteres, particularmente, en el gravamen que se efectúa a las personas naturales, con ocasión de los enriquecimientos obtenidos por la prestación de servicios personales bajo relación de dependencia”. Destacó cómo conforme el artículo 7, literal a) de la Ley de Impuesto sobre la Renta, las personas naturales son sujetos de aplicación de la misma, para lo cual deben pagar impuestos sobre sus enriquecimientos netos (artículo 8). A los efectos de determinarlos, el artículo 16 se refiere a los ingresos brutos constituidos, entre otros, por “los proventos producidos por el trabajo bajo relación de dependencia”; y sobre este tema en particular, es decir, “el caso de los ingresos percibidos con ocasión de la relación de trabajo”, la Sala Constitucional entonces, por primera vez en su sentencia, hizo referencia al artículo 31 de la Ley que define como enriquecimiento neto “los

---

20. Sobre esas normas véase Allan R. Brewer-Carías, *Debate Constituyente (Aportes a la Asamblea Nacional Constituyente)*, Tomo III (18 octubre-30 noviembre 1999), Fundación de Derecho Público-Editorial Jurídica Venezolana, Caracas 1999, pp.52 y ss.

sueldos, salarios, emolumentos, dietas, pensiones, obvenções y demás remuneraciones similares, distintas de los viáticos, obtenida por la prestación de servicios personales bajo relación de dependencia”. A juicio de la Sala, “la consideración de tales ingresos como enriquecimiento neto, impide entonces que sobre ese monto se sustraiga costo o deducción alguna”.

Luego analizó la Sala el tema de las sustracciones de desgravámenes autorizados por el artículo 59 y en el artículo 60 (sobre desgravamen único) de la Ley para la determinación del ingreso gravable, indicando que “La operación matemática derivada de tales parámetros, ya sea sustrayendo de los enriquecimientos netos así estimados los desgravámenes particulares, o en su lugar, el denominado *desgravamen único*; da lugar a la determinación de la base imponible de este tributo”.

De acuerdo con el hilo de la sentencia, la Sala, en este punto, destacó la noción de base imponible que reviste una naturaleza trascendental para constatar la adecuación del tributo a los principios constitucionales que gobiernan la institución, indicando que “en el caso de las personas naturales cuya fuente de ingresos proviene de una relación laboral, la legislación impositiva tomó una amplísima base: “los sueldos, salarios, emolumentos, dietas, pensiones, obvenções y demás remuneraciones similares, distintas de los viáticos, obtenida por la prestación de servicios personales bajo relación de dependencia”, noción que la Sala consideró “que guarda correspondencia con lo que la doctrina del derecho laboral define como *salario integral*, a partir de lo dispuesto en el artículo 133 de la Ley Orgánica del Trabajo, según el cual se “entiende por salario la remuneración, provecho o ventaja, cualquiera fuere su denominación o método de cálculo, siempre que pueda evaluarse en efectivo, que corresponda al trabajador por la prestación de su servicio y, entre otros, comprende las comisiones, primas, gratificaciones, participación en los beneficios o utilidades, sobresueldos, bono vacacional, así como recargos por días feriados, horas extras o trabajo nocturno, alimentación y vivienda”.

El tema central de este análisis fue la consideración que hizo la Sala en el sentido de que “frente a la extensa estimación de los enriquecimientos netos de los trabajadores, contrasta la mínima posibilidad a ellos dada para disminuir razonablemente la base sobre la cual habrán de tributar”, considerando respecto de los desgravámenes, que contienen “escasos conceptos que les resultan aplicables para lograr tal reducción; lo que prácticamente conduce a la utilización de la figura del desgravamen único, no como una opción, sino como la única alternativa legítima.”

Y así concluyó la Sala su tesis, encontrando, sin que nadie se lo hubiera pedido, que “la instrumentación del impuesto sobre la renta que pecha a los asalariados, *desdibuja los principales rasgos de este instrumento impositivo, gravando tan extensa base imponible que, en vez de consultar la razonable manifestación de riqueza derivada de la renta, pesa en mayor medida sobre sus ingresos*”; concluyendo con que:

El impuesto sobre la renta a los asalariados, entonces, se aleja en demasía de la progresividad propia de esta clase de tributos, sobre todo si se toma en cuenta que aquella fuente de enriquecimiento se encuentra también incida por una serie de contribuciones parafiscales (Seguro Social, Política Habitacional, INCE). Además, quizás con un impacto mayor, en cuanto consumidor final, el trabajador se ve obligado a soportar el traslado del gravamen al consumo (IVA), que acaso consulta su capacidad contributiva en forma mediata. Estas afirmaciones, ponen en evidencia una elevada presión fiscal claramente regresiva sobre las fuentes de enriquecimiento de los trabajadores asalariados.

Ello no sólo se aparta de la potestad tributaria que acuerda al Poder Nacional el artículo 156.13 de la Constitución, sino que lesiona la protección especial que a este estrato social confiere el artículo 83 del Texto Fundamental, en la medida produce una merma en el valor del salario como instrumento de dignificación de la calidad de vida de la clase trabajadora.

Pero, la Sala Constitucional, después del anterior análisis y conclusión, reconoció que “La contrariedad absoluta al texto fundamental, sin embargo, no resulta apreciable de manera franca en las normas objeto del presente estudio”, por lo que entonces decidió referirse a su propia doctrina “en relación con el rol atribuido al Juez Constitucional” que estableció en la sentencia N° 952/2003 (Caso: *Margarita Farías*), para pretender fundamentar sus poderes de legislador positivo de oficio y pasar a reformar una ley. En dicha sentencia, la Sala, en efecto, había sentado el siguiente criterio:

En tal sentido, resulta necesario destacar que en los sistemas Kelsenianos de Justicia Constitucional, del cual esta Sala forma parte, siempre han partido de la premisa de que su ejercicio se asemeja a lo que la doctrina ha denominado “legislador negativo” (KELSEN), debido a que ejerce la función de eliminar del ordenamiento jurídico, normas que sean claramente contrarias al dispositivo constitucional. Sin embargo, y así ha sido su desarrollo en el derecho comparado, esta actividad no se agota con su exclusión, sino que se han suscitado situaciones en que el texto del articulado genere confusiones que si bien pueden tener un halo de inconstitucionalidad, no llega a ser de una evidencia tal, que pueda afirmar la necesidad de su anulación. Esto ha conllevado a que la jurisdicción constitucional vaya más allá de ejercer sus funciones como “legislador negativo”, teniendo que dar una interpretación normativa a los fines de esclarecer, delimitar o delinear el sentido de un determinado artículo con respecto a la Constitución [...].

Estas posiciones han conllevado a que Tribunales Constitucionales tales como el alemán, primeramente, y luego el italiano y el español, tuvieran que desarrollar una modalidad de análisis de leyes para aquellos casos en que se evidencien normas cuya inconstitucionalidad no sea evidente, pero que requieren adaptaciones con el objeto de adecuarlas al orden constitucional vigente. Esto dio por origen la elaboración de sentencias que han recibido el calificativo de interpretativas, por cuanto mediante las mismas lo que se busca lograr es una correcta adecuación del ordenamiento jurídico dictado con anterioridad a la promulgación de una nueva constitución, teoría que se derivó de la circunstancia fáctica de preservar ciertas disposiciones que fueron dictadas con anterioridad a la transición política de regímenes de facto a gobiernos democráticos acaecidos en esos países. Ello conllevó a que en esos casos dichos Tribunales detenten la potestad para revisar si la norma discutida en una solicitud de impugnación se adecua correctamente con los principios de supremacía jerárquica, formal, material, teleológica y axiológica de la Constitución. Si de dicho estudio se observa que la norma cuestionada origina una duda razonable respecto a su constitucionalidad, entonces en esos casos resultaba permisible que la Instancia Constitucional proceda a revisar los términos bajo los cuales fue consagrada dicha normativa, permitiéndose realizar modificatorias en torno a la proposición, bajo la cual esta se formuló, a los fines de aclarar que los elementos que la conforman se presten a plantear posibles inconstitucionales, para así acomodarla al marco de la Constitución.

Esta modalidad de sentencias constituye un instrumento importante en la preservación del ordenamiento jurídico, toda vez que conlleva a que los jueces constitucionales no sólo eliminen normas contrarias a la Constitución que podrían originar lagunas que necesitan de otra regulación que si sea acorde a la norma primaria, sino que les permite en tanto y en cuanto la norma sea subsanable, interpretarla correctamente o reestructurarla (siendo en este caso una decisión cuyos efectos serán *ex nunc*), siendo en caso de imposible reparación de la norma su consecuente eliminación, toda vez que la interpretación no constituye una suerte de legislación para el juez constitucional [...].

Respecto al ejercicio de la labor interpretativa ejercida por los Tribunales Constitucionales, la doctrina las ha clasificado como “sentencias interpretativas de rechazo” y “sentencias interpretativas de acogida” (BISCARETTI DI RUFFIA), ó “sentencias interpretativas desestimatorias” y “sentencias interpretativas estimatorias” (PEÑA SOLÍS). En primer orden, se ha entendido como decisiones “de rechazo” o “desestimatorias”, cuando el tribunal extrae del análisis de la norma o de la interpretación de la proposición normativa que la misma no es contradictoria a la Constitución, siempre y cuando el precepto normativo sea interpretado conforme al análisis que haya asentado el Juez Constitucional en su motivación. Por su parte, en lo relativo a los fallos interpretativos “estimatorios” o “de acogida”, se ha expuesto que dichos fallos versan sobre aquellas situaciones en las cuales una disposición

normativa se presta a múltiples acepciones o análisis que pudiesen ser considerados válidos. Tales supuestos originan que la labor del sentenciador se preste a verificar si cada una de las interpretaciones que conlleva la norma resulta viable respecto al postulado constitucional ante el cual se le cuestiona. Bajo esos supuestos, de verificarse que una o varias de las acepciones derivadas de esa norma resultan inconstituciones, el juez debe entonces suprimir la interpretación que sea errónea y señalar cuál es el verdadero sentido de la misma. Ello conduce a que esta modalidad de decisiones tengan distintas clasificaciones, toda vez que la sentencia puede conllevar a una supresión de la norma (entendida en sentido intrínseco), o en una adición e inclusive, en una sustitución. En el primer supuesto, la decisión debe acordar que la norma es inconstitucional en aquello “que no dice”, por lo que debe establecer en su motivación el análisis sobre el cual existe el vacío legal. Contrariamente, en aquellas decisiones en que el fallo tenga un carácter supresivo o reductivo, la decisión acuerda la inconstitucionalidad en “aquello que dice la norma”, por lo que restringe el sentido de la misma. Finalmente, en lo concerniente a las sentencias sustitutivas, o las llamadas por un sector de la doctrina como “manipulativas”, el tribunal sustituye una parte del texto, tal como lo indica DI RUFFIA, implica en términos literales la ilegitimidad constitucional y la cambia por otra que esté formulada al mismo nivel de interpretación.

Esta doctrina, sin embargo, a lo que podría conducir es a la interpretación de una norma tachada de inconstitucionalidad *secundum constitutione*, a los efectos de no eliminarla del ordenamiento jurídico mediante su anulación, y dejarla vigente pero para ser aplicada conforme a una interpretación acorde con el texto fundamental. Pero derivar de esta doctrina la pretendida potestad legislativa genérica de la Sala Constitucional, para modificar incluso *de oficio* normas legales que no han sido impugnadas de inconstitucionalidad, no tiene asidero alguno ni en Venezuela ni en el derecho comparado.

Sin embargo, supuestamente tomando en consideración el criterio jurisprudencial antes esbozado, la Sala consideró que en su “**opinión**” la norma del artículo 31 de la Ley de Impuesto sobre la Renta que estipula los conceptos que conforman el enriquecimiento neto de los trabajadores,

“puede ser interpretada conforme a los postulados constitucionales, estimando que éste sólo abarca las remuneraciones otorgadas en forma regular (*salario normal*) a que se refiere el párrafo segundo del artículo 133 de la Ley Orgánica del Trabajo, con ocasión de la prestación de servicios personales bajo relación de dependencia, excluyendo entonces de tal base los beneficios remunerativos marginales otorgados en forma accidental, pues de lo contrario el trabajador contribuyente perdería estas percepciones –si no en su totalidad, en buena parte– sólo en el pago de impuestos.

El mencionado artículo 31 de la Ley de Impuesto sobre la Renta tal como había sido sancionado por la Asamblea Nacional, tenía el siguiente texto:

*Artículo 31.* Se consideran como enriquecimientos netos los sueldos, salarios, emolumentos, dietas, pensiones, obervaciones y demás remuneraciones similares, distintas de los viáticos, obtenidos por la prestación de servicios personales bajo relación de dependencia. También se consideran como enriquecimientos netos los intereses provenientes de préstamos y otros créditos concedidos por las instituciones financieras constituidas en el exterior y no domiciliadas en el país, así como las participaciones gravables con impuestos proporcionales conforme a los términos de esta ley.

Fue precisamente en relación con esta norma que la Sala formuló su “opinión” sobre el tema de las remuneraciones que deberían ser gravables respecto de quienes prestan servicios personales bajo relación de dependencia, y esa “opinión” la convirtió en ley, “con el objeto de adecuar el régimen impositivo a la renta aplicable a las personas naturales con ocasión de los ingresos devengados a título salarial, con los presupuestos constitucionales sobre los que se funda el sistema tributario”; supuestamente “ponderando, por una parte, el apego al principio de justicia tributaria y, por la otra, la preservación del principio de eficiencia presente en tales normas, en los términos bajo los cuales han sido definidos a lo largo de este

fallo”, a cuyo efecto y con carácter vinculante de acuerdo con el artículo 335 constitucional, la “Sala Constitucional **modifica la preposición del artículo 31 de la Ley de Impuesto sobre la Renta**”, la cual entonces quedó con el siguiente nuevo texto o texto reformado:

“Artículo 31. Se consideran como enriquecimientos netos los salarios devengados en forma regular y permanente por la prestación de servicios personales bajo relación de dependencia. También se consideran como enriquecimientos netos los intereses provenientes de préstamos y otros créditos concedidos por las instituciones financieras constituidas en el exterior y no domiciliadas en el país, así como las participaciones gravables con impuestos proporcionales conforme a los términos de esta Ley.

A los efectos previstos en este artículo, quedan excluidos del salario las percepciones de carácter accidental, las derivadas de la prestación de antigüedad y las que la Ley considere que no tienen carácter salarial (Subrayados de la nueva redacción).”

En esta forma, la Sala, supuestamente “ejerciendo su labor de máxima intérprete de la Constitución” *ajustó*, o más bien **reformó** una disposición de la Ley de Impuesto sobre la Renta para supuestamente ajustarla “a los postulados constitucionales”, considerando además que se adecuaba al texto del artículo 133 de la Ley Orgánica del Trabajo, reformando así, la norma, como si fuera el mismo Legislador. Es decir, asumió pura y simplemente la labor de legislador positivo, y de oficio, lo cual es absolutamente inconstitucional.

#### V. LA ACLARATORIA SOBRE LOS EFECTOS EN EL TIEMPO DE LA SENTENCIA-REFORMA DE LA LEY DE IMPUESTO SOBRE LA RENTA

Dictada la sentencia que reformó, con efectos vinculantes y *erga omnes*, el artículo 31 de la Ley de Impuesto sobre la Renta, los recurrentes originales en el recurso que fue declarado inadmisibles y además, los representantes del Procurador General de la República y los representantes del Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT), solicitaron diversas aclaratorias a la Sala, particularmente en relación con los efectos temporales de la sentencia reformativa, dado sus efectos *erga omnes*, lo que era importante precisar dado que no se trataba de una sentencia anulatoria de una norma legal, sino de una sentencia “reformativa” de una Ley.

En atención a las solicitudes de aclaratoria, la Sala Constitucional, en sentencia N° 390 de 9 de marzo de 2007<sup>21</sup>, estableció la aclaratoria solicitada exclusivamente sobre los efectos del fallo en el tiempo. A tal efecto, reconoció que si bien en el caso concreto se había interpuesto una acción de nulidad por inconstitucionalidad contra varios artículos de la Ley de Impuesto sobre la Renta, la Sala la declaró inadmisible y por tanto, no declaró la nulidad de los artículos impugnados, pasando en cambio, de oficio, a interpretar constitucionalmente el sentido y alcance de la proposición contenida en el artículo 31 de la Ley de Impuesto sobre la Renta, disponiendo entonces la reforma a la Ley, en forma vinculante.

Tratándose de una reforma de Ley, la Sala estimó que “lógicamente ella no puede ser mas que aplicada una vez que la sentencia que la contiene sea publicada en la *Gaceta Oficial* de la República”, por lo que concluyó señalando que “la interpretación que ha hecho la Sala, en forma vinculante, del artículo 31 de la Ley de Impuesto sobre la Renta, tiene efectos *ex nunc*, esto es, a partir de la publicación del fallo que la contiene en la *Gaceta Oficial de la República*, lo cual se hizo en la N° 38.635 del 1 de marzo de 2007”.

Ahora bien, tratándose la materia de una reforma de una ley tributaria como la de impuesto sobre la renta que se rige por períodos fiscales anuales, la Sala “en aras de la certeza jurídica que debe a los justiciables y a la administración fiscal” *acclaró* en su sentencia

21. Expediente N° 01-2862.

que la reforma legal efectuada en el fallo N° 301 del 27 de febrero de 2007, “no es aplicable al período fiscal correspondiente al año 2006 pues el mismo se inició antes de que se hiciera tal interpretación”, siendo sólo aplicable, “a partir del ejercicio fiscal siguiente, de acuerdo a lo establecido en la normativa del Código Orgánico Tributario vigente y la legislación sobre impuesto sobre la renta, la cual no ha sido modificada”.

Los solicitantes también requirieron de la Sala aclaratorias a la sentencia inicial referidas a “percepciones accidentales excluidas de la base imponible”, sobre lo cual el representante del SENIAT alegó que la sentencia de la Sala (es decir, la reforma a la Ley), “podría estimular la elusión fiscal en pro del aumento de beneficios que no poseen carácter salarial, tales como: bonos, dietas, pensiones, obvenciones y demás privilegios afectando directamente los objetivos sociales de la Revolución Bolivariana”.

Este requerimiento fue desechado por la Sala, argumentando que en la motiva de la sentencia-reforma se había dicho con precisión que a los efectos de calcular el “*enriquecimiento neto de los trabajadores, éste sólo abarca las remuneraciones otorgadas en forma regular (salario normal)*”... “*excluyendo entonces de tal base los beneficios remunerativos marginales otorgados en forma accidental*”, por lo que “independientemente del nombre que pueda dársele a una determinada remuneración, no puede afirmarse, como lo sostiene los representantes judiciales del SENIAT, que dicha interpretación “*podría estimular la elusión (sic) fiscal*”, aclarando que debería ser “evasión al pago de los tributos”, “pues el **quid** para su inclusión o exclusión a los efectos del cálculo de la base imponible obedece a su forma de ocurrir, o de percibirse, sin que pueda existir elusión alguna proveniente del fallo ya que los pagos salariales regulares, no pueden sustituirse con bonos u otro tipo de remuneración”. Concluyó la Sala en este aspecto resaltando:

“1) que esta decisión se refiere al régimen impositivo de los asalariados, esto es, de quienes perciben un salario por la prestación de un servicio; y 2) que los bonos y otras remuneraciones no regulares ni permanentes, no son pechables al no estar incluidas en el salario normal”.

Finalmente la Sala defendió su fallo, indicando que el mismo:

- “i) no se aleja de los principios constitucionales, menos aun del referido a la igualdad social;
- ii) no apunta hacia un retroceso en la concepción de salario ni propende a la evasión fiscal; y
- iii) no lesiona la política económica y tributaria del Estado, pues si se hace una lectura detenida de su motiva, se constata que los principios que inspiran a tal decisión, son eminentemente constitucionales (justa distribución de las cargas públicas, capacidad contributiva, entre otros).”

## VI. APRECIACIÓN FINAL

La sentencia N° 301 de 27 de febrero de 2007, (Caso: *Adriana Vigilanza y Carlos A. Vecchio*) que bien podría identificarse como Caso: *Sentencia-reforma de la Ley de Impuesto sobre la Renta*, es una sentencia más, de carácter inconstitucional emanada de la Sala Constitucional del Tribunal Supremo, viciada de usurpación de funciones, por la asunción de la función legislativa que corresponde a la Asamblea Nacional conforme al procedimiento constitucionalmente prescrito para la formación de las leyes; y, además, viciada de inconstitucionalidad por violación de la garantía del debido proceso que es inviolable en toda actuación judicial.

En efecto, como es bien sabido, corresponde en forma exclusiva a la Asamblea Nacional, legislar en las materias de la competencia nacional (artículo 187,1, Constitución), entre las que está la materia de impuesto sobre la renta (artículo 156,12, Constitución); competencia que, además, sólo puede ejercerse conforme a un procedimiento de formación de las leyes precisamente establecido en los artículos 204 y siguientes de la misma Constitución. Las leyes, entonces, son los actos sancionados por la Asamblea Nacional como



cuerpo legislativo (artículo 202, Constitución) y las mismas sólo pueden ser reformadas o derogadas por otras leyes (artículo 218, Constitución). Todas esas normas de la Constitución fueron violadas por la Sala Constitucional al “sancionar” una reforma de la Ley de Impuesto sobre la Renta, como la contenida en la sentencia N° 301 de 27 de febrero de 2007, antes comentada; y además, al “sancionar” dicha reforma de una ley impositiva, sin que se hubieran cumplido con la obligación constitucional que se le impone al legislador ordinario, la Asamblea Nacional, de realizar siempre una consulta popular y en esta materia impositiva, en especial al SENIAT como órgano del Estado especializado, tal como lo impone el artículo 211 de la Constitución. La asunción de la competencia de legislar por la Sala Constitucional sin cumplir con esta obligación, pone en evidencia un fraude a la Constitución, pues se ha pretendido legislar por otro órgano distinto a la Asamblea Nacional para evadir la obligación constitucional de consulta.

Y es que la sentencia-reforma de la Sala Constitucional es un ejemplo de reforma legislativa secreta, sancionada con sigilo, sin que nadie distinto a los magistrados-legisladores se enteraran del procedimiento y de su intención. Por ello, la sentencia de la Sala Constitucional, además, es violatoria de la garantía constitucional del debido proceso legal establecida en el artículo 49 de la Constitución, y que la propia Sala en múltiples sentencias ha considerado como absoluto e inviolable.

La Sala, en un proceso judicial de un juicio de nulidad de unos artículos de la Ley de Impuesto sobre la Renta, que conforme a la Ley Orgánica del Tribunal Supremo de Justicia exige un debate contradictorio entre partes, como las que participaron en el proceso, es decir, por una parte los accionantes denunciando la inconstitucionalidad de unas normas de la Ley, y por la otra, los representantes de la Asamblea Nacional, de la Procuraduría General de la República y del propio SENIAT; resolvió declarar inadmisibile la acción, y entonces proceder a legislar en la oscuridad del Palacio de Justicia, sólo tenuemente iluminado por el bello vitral que en él se exhibe, sin que nadie se enterara, en sigilo, a espaldas de las partes del proceso, de la colectividad de contribuyentes en general, y de toda otra persona que hubiera podido tener interés y que la Sala estaba obligada a convocar.

Los vicios en los que ha incurrido la Sala Constitucional del Tribunal Supremo de Justicia en esta sentencia-reforma de la Ley de Impuesto sobre la Renta, constituyen la negación de las bases del Estado democrático de derecho, atentando en forma inexcusable contra la majestad y prestigio de dicho Tribunal y de la Jurisdicción Constitucional que, al contrario, debería ser la garantía última de aquél.